КАК УЛУЧШИТЬ ПРАВОВЫЕ УСЛОВИЯ ДЛЯ НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ В БЕЛАРУСИ

LAWTREND
исследования образование действия

ЦЕНТР ПРАВОВОЙ ТРАНСФОРМАЦИИ

АССАМБЛЕЯ ДЕМОКРАТИЧЕСКИХ
НЕПРАВИТЕЛЬСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ БЕЛАРУСИ

КАК УЛУЧШИТЬ ПРАВОВЫЕ УСЛОВИЯ ДЛЯ НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ В БЕЛАРУСИ

Аналитический отчет по разработке предложений реформ, направленных на модернизацию законодательства в сфере правового регулирования некоммерческих организаций в рамках проекта «Через модернизацию Беларуси к конкурентоспособному обществу» (РЕФОРУМ)

Минск
2017

УДК 061.2(476):34
ББК 66.7(4Беи)
К16

Как улучшить правовые условия для некоммерческих организаций в Беларуси. Аналитический отчет по разработке предложений реформ, направленных на модернизацию законодательства в сфере правового регулирования некоммерческих организаций в рамках проекта «Через модернизацию Беларуси к конкурентоспособному обществу» (РЕФОРУМ). — Минск, 2017. — 160 с.

К16

УДК 061.2(476):34
ББК 66.7(4Беи)

В данной публикации представлены основные результаты исследования, осуществленного авторами в 2016 году в рамках проекта «Через модернизацию Беларуси к конкурентоспособному обществу» (РЕФОРУМ) при поддержке Европейского союза.

Заказчиком исследования выступило общественное учреждение «Белорусский институт стратегических исследований» (БИСС).

В данной публикации представлен аналитический отчет по результатам проведенного исследования без сопроводительных материалов (список использованных источников, примерный расчет стоимости реформ, обзор зарубежных моделей налогообложения НКО, аналитические записки по вопросам введения в Беларуси институтов целевого капитала и саморегулируемых организаций). С полными материалами исследования можно ознакомиться на сайте Белорусского института стратегических исследований и проекта РЕФОРУМ: http://reforum.info/node/422.

Исследование подготовлено авторским коллективом в составе:

Ирина Лукьянова, кандидат экономических наук, доцент кафедры налогов и налогообложения учреждения образования «Белорусский государственный экономический университет»;

Ольга Смолянко, директор просветительского учреждения «Центр правовой трансформации»;

Юрий Чаусов, юрист Ассамблеи неправительственных демократических организаций Беларуси.

Содержание

Резюме

Аналитический отчет включает в себя анализ основных проблем правового регулирования и правоприменительной практики в области создания и деятельности некоммерческих организаций, при этом особое внимание уделяется финансовым аспектам деятельности некоммерческих организаций, включая вопросы налогообложения и бухгалтерского учета.

В первом разделе отчета анализируются: существующие рамочные условия для создания и деятельности НКО, включая особенности создания и деятельности некоммерческих организаций различных организационно-правовых форм; существующие механизмы обеспечения финансовой устойчивости некоммерческих организаций (частное, корпоративное, государственное, иностранное и международное финансирование, а также предпринимательская деятельность); возможные пути введения в белорусскую практику новых перспективных и доказавших свою эффективность механизмов обеспечения финансовой устойчивости некоммерческих организаций, включая правовое регулирование благотворительности, целевого капитала (эндаумента), волонтерства; основные проблемы деятельности некоммерческих организаций в Беларуси.

Наряду с анализом национальной практики в отчете (и в приложениях к нему) представлен обзор зарубежного опыта в соответствующих областях. Также приложения содержат аналитические записки по отдельным вопросам, затронутым в аналитическом отчете: о перспективах введения в белорусское законодательство механизмов целевого капитала и о возможности создания в Беларуси саморегулируемых организаций.

Во втором разделе на основании обзора законодательства и практики авторы отчета приводят рекомендации и предложения, направленные на улучшение правового положения некоммерческих организаций в Беларуси. Указанные предложения имеют комплексный характер и направлены на создание условий для гармоничного развития неправительственного сектора в интересах белорусского общества.

Аналитический отчет стал результатом сотрудничества и совместного обсуждения в рамках группы экспертов. Разделы 1.5 и 2.3 подготовлены Ириной Лукьяновой в сотрудничестве с Марией Шкляровой. Разделы 1.3, 1.4, 1.6, 2.2, подготовлены Ольгой Смолянко, разделы 1.1, 1.2, подготовлены Юрием Чаусовым, 1.7 и 2.1 — Ольгой Смолянко и Юрием Чаусовым совместно.

Определения и сокращения

Некоммерческие организации для целей данной работы понимаются в соответствии с нормами Гражданского кодекса Республики Беларусь как организации, не имеющие извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности и не распределяющие полученную прибыль между участниками.

Ссылки на нормативно-правовые акты даны по состоянию на 31 августа 2016 г.

БДИПЧ — Бюро по демократическим институтам и правам человека

МОТ — Международная организация труда

НДС — налог на добавленную стоимость

НКО — некоммерческая организация

НКРБ — Налоговый кодекс Республики Беларусь

НПО — неправительственные организации

ОБСЕ — Организация по безопасности и сотрудничеству в Европе

ООН — Организация Объединенных Наций

СНГ — Содружество независимых государств

США — Соединенные Штаты Америки

ТКРБ — Трудовой кодекс Республики Беларусь

УСН — упрощенная система налогообложения

ЮНЕСКО — Организация Объединенных Наций по вопросам образования, науки и культуры

Введение

Правовое положение НКО в Беларуси служит предметом критики со стороны белорусских и зарубежных субъектов как неблагоприятствующее гармоничному развитию гражданского общества в стране. Международные организации и эксперты отмечают, что существующие правовые нормы не соответствуют общепризнанным стандартам свободы ассоциаций. Белорусские НКО и материалы регулярных мониторингов правового положения НКО свидетельствуют, что в Беларуси организации гражданского общества испытывают сложности в своей деятельности, многие из которых предопределены несовершенством законодательства и неблагоприятной правоприменительной практикой. НКО отмечают в качестве недостатков правового регулирования нестабильность законодательства, его противоречивость и несоответствие интересам НКО, отсутствие целостной государственной политики, которая была бы направлена на развитие гражданского сектора, непоследовательность в установлении ограничений на финансирование НКО из внутренних и внешних источников, отсутствие у законодателей понимания специфики и нужд организаций гражданского общества.

Беларусь в настоящее время не является участницей Совета Европы и, соответственно, к ней неприменимы европейские стандарты свободы ассоциаций и ее возможных ограничений, установленные Европейской конвенцией о правах человека и нашедшие свое развитие в решениях Европейского суда. В силу этого вопросы реформирования и создания благоприятных правовых условий для деятельности НКО обладают спецификой, выделяющей Беларусь на фоне остальных стран региона.

Основными правовыми ограничениями для создания и деятельности НКО в Беларуси являются следующие:

а) порядок государственной регистрации общественных объединений, партий, их организационных структур, а также фондов является сложным и обременительным, оставляет возможность для произвольного отказа в регистрации любой создаваемой организации. Установлены жесткие критерии, которые необходимо выполнить для регистрации объединения: для регистрации общенационального объединения необходимо не менее 50 учредителей, любая НКО до регистрации должна иметь юридический адрес в нежилом помещении, государственная пошлина за регистрацию общественных объединений значительно превышает пошлину для регистрации коммерческих организаций и т. д. Формулировки нормо возможных оснований для отказа в регистрации общественных объединений и фондов размытые и дают органам Министерства юстиции возможность произвольно отказывать в регистрации на основании технических нарушений или незначительных недостатков в оформлении документов;
б) установлен запрет на деятельность различных форм НКО без регистрации, за нарушение которого ст. 193[1] Уголовного кодекса предусмотрено уголовное наказание до двух лет заключения. Венецианская комиссия (Европейская комиссия за демократию через право-консультативный орган по конституционному праву, созданный при Совете Европы) признала наличие данной статьи нарушением международных стандартов свободы ассоциации. Различные международные структуры неоднократно рекомендовали Беларуси отказаться от столь жесткого ограничения свободы ассоциаций;
в) законодательство устанавливает существенные ограничения для получения НКО финансирования как из внутренних, так и из зарубежных источников. Иностранная помощь до начала ее использования подлежит обязательной предварительной регистрации в Департаменте по гуманитарной деятельности Управления делами Президента Беларуси. На практике регистрация иностранной помощи имеет выбо-

рочный характер. Законодательство определяет также закрытый перечень целей получения такой помощи, в котором отсутствуют цели, связанные с защитой прав человека. Осенью 2011 г. была введена уголовная ответственность за нарушение порядка получения и использования иностранной безвозмездной помощи. Реформирование правового регулирования получения и использования иностранной безвозмездной помощи в 2015 г. в целом не исправило существующие недостатки в данной области. Внутренние пожертвования от корпоративных жертвователей (бизнесов) ограничены целевым использованием. Законодательство регулирует порядок предоставления подобных пожертвований и определяет закрытый перечень возможных целей, на которые может быть представлено пожертвование. Система государственной поддержки НКО в Беларуси крайне неразвита и основана преимущественно на прямом финансировании из национального и местных бюджетов, недавнее введение механизмов государственного социального заказа затронуло лишь небольшой сегмент организаций гражданского общества социальной направленности и в целом не создало качественно новой ситуации доступности государственного финансирования для широкого круга НКО. Самостоятельная предпринимательская деятельность запрещена для общественных объединений, и они лишены возможности получать средства за счет продажи собственных изделий, публикаций либо от оказания услуг;

г) существенно ограничено право НКО на проведение мирных собраний, а также свобода выражения мнений.

Указанные недостатки законодательства являются существенными и постоянно упоминаются в обзорах, мониторингах и индексах, исследующих устойчивость и проблемы белорусского гражданского общества, а также отмечаются в документах международных организаций.

Данная работа представляет собой попытку комплексного исследования и решения указанных проблем. На основании анали-

за белорусского законодательства и с учетом как отечественной правоприменительной практики, так и передового зарубежного опыта авторы выработали предложения по осуществлению системного и всеобъемлющего реформирования законодательства, касающегося деятельности НКО. При этом представленные предложения касаются как рамочного законодательства об НКО, так и финансового регулирования их деятельности, в том числе в области налогообложения и бухгалтерского учета.

Принятие данных предложений в качестве своеобразной «дорожной карты реформ» в области правового обеспечения деятельности НКО может создать принципиальную основу для системного подхода к реформированию законодательства в этой сфере в целях поступательного формирования благоприятных правовых условий для деятельности НКО на благо белорусского общества.

РАЗДЕЛ 1

Общий обзор проблем правового регулирования НКО в Беларуси

1.1. Конституционные основы статуса НКО в Беларуси и международные стандарты свободы ассоциации

Конституция Республики Беларусь, принятая в 1994 г., в ст. 36 закрепляет право на объединение за каждым, исключая право на членство в политических партиях и общественных объединениях, преследующих политические цели, для судей, прокурорских работников, сотрудников органов внутренних дел, Комитета государственного контроля, органов безопасности, военнослужащих. Ст. 8 Конституции устанавливает, что Республика Беларусь признает приоритет общепризнанных принципов международного права и требует, чтобы законодательство Беларуси обеспечивало соответствие не только конкретным правовым обязательствам, но и общим принципам международного права. Согласно ст. 22 Конституции, все равны перед законом и имеют право безо всякой дискриминации на равную защиту прав и законных интересов. Ст. 23 Конституции предусматривает, что ограничение прав и свобод личности допускается только в случаях, предусмотренных законом, в интересах национальной безопасности, общественного порядка, защиты нравственности, здоровья населения, прав и свобод других лиц. Согласно ст. 11 Конституции, иностранные граждане и лица без гражданства на территории Беларуси пользуются правами и свободами и исполняют обязанности наравне с гражданами Республики Беларусь,

если иное не определено Конституцией, законами и международными договорами.

Перечисленные нормы Конституции создают конституционно-правовую основу для деятельности НКО в Беларуси как формы реализации права на свободу ассоциаций. В соответствии с данной конституционной основой Республикой Беларусь подписаны международные договоры, предусматривающие гарантии свободы ассоциаций, а также приняты законодательные и подзаконные акты, устанавливающие порядок реализации свободы ассоциаций в Беларуси.

Внимание, уделяемое НКО в каждой стране, определяется политическими соображениями, а не каким-либо подсчетом вклада НКО в экономическое и социальное развитие. По мнению экспертов Международного центра некоммерческого права (США), существуют по крайней мере шесть причин, по которым в любом обществе необходимо принятие законов, поддерживающих сильный и независимый сектор НКО: осуществление свободы слова и объединения; поощрение плюрализма и терпимости; обеспечение социальной стабильности и соблюдения законов; эффективность работы НКО; рыночная несостоятельность государственного сектора; оказание поддержки рыночной экономике[1].

Основополагающие подходы к правовому регулированию НКО заложены в первую очередь в следующих международных документах: ст. 20 Всеобщей декларации прав человека, ст. 22 Международного пакта о гражданских и политических правах. Не обошли вниманием вопросы свободы ассоциаций и региональные нормативные акты. Так, ст. 11 Европейской конвенции о защите прав человека и основных свобод, ст. 12 Конвенции СНГ о правах и основных свободах человека предусматривают, что каждый человек имеет право на свободу ассоциаций с другими, включая право создавать профсоюзы и вступать в таковые для защиты своих интересов. Пользование этим правом «не подлежит никаким

[1] Неправительственные организации: правовые подходы, международный опыт: сборник статей / сост. Е. Тонкачева и др. — Минск: Медисонт, 2006. — С. 7–8.

ограничениям, кроме тех, которые предусматриваются законом и необходимы в демократическом обществе в интересах государственной и общественной безопасности, общественного порядка, охраны здоровья и нравственности населения или защиты прав и свобод других лиц». Международные стандарты в области свободы ассоциаций помимо нормативной составляющей (совокупность международного законодательства, регламентирующего вопросы создания и деятельности НКО) включают в себя также решения Европейского суда по правам человека, практику Комитета ООН по правам человека и иных квазисудебных органов[2]. Практика указанных органов формирует обширный блок стандартов государственного регулирования НКО. Также на основе международных стандартов формируется политико-правовая доктрина в данной области, включающая в себя рекомендации международных организаций (Всемирный банк, МОТ, ЮНЕСКО, ОБСЕ), рекомендации международных неправительственных организаций и разработанное ими рамочное законодательство (например, документы Международного центра некоммерческого права, Европейского центра некоммерческого права, Международного института по оказанию помощи в деле демократизации и проведения выборов), а также мнения юристов и обществоведов.

В 2002 г. решением Комитета Министров Совета Европы были приняты «Основополагающие принципы статуса неправительственных организаций в Европе»[3] — документ, обобщающий рекомендации по внедрению принципов, которыми должны руководствоваться демократические страны при формировании законодательства в области создания и деятельности НКО и реализации практических мер по его применению.

Совсем недавно стандарты свободы ассоциаций и правового статуса НКО были закреплены на уровне рекомендаций ОБСЕ: 5

---

[2] Свобода ассоциаций. Практика международной защиты: сборник / Калектыўная абарона няўрадавых арганізацыяў; сост. Е. Тонкачева, Г. Черепок. — Минск, 2004. — С. 5–7.

[3] Неправительственные организации: правовые подходы, международный опыт: сборник статей / сост. Е. Тонкачева и др. — Минск: Медисонт, 2006. — С. 59–67.

марта 2015 г. в Женеве были официально представлены и начали действовать «Руководящие принципы по свободе объединений»[4], разработанные совместно Бюро ОБСЕ по демократическим институтам и правам человека (ОБСЕ/БДИПЧ) и Комиссией Совета Европы за демократию через право (Венецианской комиссией). Руководящие принципы являются первым документом на уровне ОБСЕ, который обобщил лучшую международную и страновую практику в области свободы ассоциаций, экспертный опыт БДИПЧ и Венецианской комиссии. Важным является также то, что в ходе разработки принципов проводились широкие консультации с представителями гражданского общества, в том числе с представителями белорусских НКО. Руководящие принципы устанавливают минимальный порог, которым должны руководствоваться законодательные органы разных стран при разработке и принятии законодательства, регулирующего деятельность неправительственных организаций. Принятие руководящих принципов важно для Беларуси, которая не является членом Совета Европы и не признает практику Европейского суда по правам человека, рекомендации Комитета Министров Совета Европы в отношении неправительственных организаций и т. п. Подобные документы относятся к так называемому мягкому праву, т. е. его нормы в отличие от «твердого права» не порождают четких прав и обязанностей, а дают лишь общую установку, которой, тем не менее, субъекты обязаны следовать. Таким образом, Беларусь, являющаяся страной — участницей ОБСЕ, должна добросовестно стремиться к выполнению обязательств в отношении свободы ассоциаций, изложенных в Руководящих принципах. Вступление в действие Руководящих принципов по свободе ассоциаций является хорошим поводом для белорусских законодателей начать процесс по пересмотру законодательства в области правового регулирования НКО.

Обобщая международные стандарты в области правового регулирования НКО, можно сделать вывод о том, что они основаны на двух базовых подходах:

---

[4] http://www.osce.org/ru/odihr/160961?download=true.

1. Невмешательство государства в деятельность НКО.
2. Взаимодействие НКО и государства.

В демократических странах свобода ассоциаций представляет собой конституционное право. Это означает, что НКО могут существовать без получения на это предварительного согласия со стороны государства при условии, что они не нарушают конституцию. Несмотря на то что существуют основания для ограничения свободы ассоциаций, их число невелико и государству непросто применить их произвольно. Пошаговый анализ фактов не признания НКО государством должен быть следующим:

1. Были ли наложены какие-либо ограничения на свободу ассоциаций?
2. Являются ли данные ограничения обоснованными или это вмешательство в свободу ассоциаций?
3. Если имело место вмешательство, необходимо установить:
   а) было ли это предписано законом;
   б) имело ли оно легитимную цель;
   в) являлось ли оно необходимым в демократическом обществе.
4. В решении о том, имело ли вмешательство легитимную цель, его необходимо обосновать:
   а) в интересах национальной либо общественной безопасности;
   б) для предупреждения беспорядка и преступности;
   в) для защиты здоровья и морали;
   г) для защиты прав и свобод других.

В решении о том, являлось ли конкретное вмешательство необходимым для достижения легитимной цели в демократическом обществе, государство должно доказать, что вмешательство было пропорциональным преследуемой цели.

Основные международные стандарты в области правового регулирования НКО (помимо вышеперечисленных):

- распространяются не только на НКО, обладающие правосубъектностью (имеющие статус юридического лица), но и

на объединения неформального характера. В то же время государство не может безосновательно отказывать в приобретении статуса юридического лица;

- способность создавать НКО и вступать в них должна принадлежать каждому находящемуся под юрисдикцией данного государства. Минимальное количество учредителей, необходимых для создания НКО, как правило, составляет 2–3 участника. Слово «каждый» обозначает при этом как физических, так и юридических лиц. Единственным исключением в данном случае являются государственные органы, поскольку они являются частью государства, которое обязано скорее охранять свободу ассоциаций, чем пользоваться этим правом. К специфическим ограничениям свободы ассоциаций относится введение законных ограничений на осуществление данного права лицами, входящими в состав вооруженных сил, полиции или административных органов государства;
- неправительственная организация должна иметь возможность заниматься такими же видами деятельности, что и отдельные люди. НКО может иметь своими целями изменение законодательства либо изменение существующей конституционной структуры государства законным путем;
- государство должно гарантировать недопущение того, чтобы членство в объединении влекло за собой наложение неправомерных санкций;
- члены НКО должны иметь возможность решать самим, как она должна функционировать;
- государство должно обеспечить эффективный судебный контроль всех решений об отказе в признании либо в регистрации НКО, которые должны быть мотивированными;
- процесс рассмотрения заявления о признании или регистрации (там, где она существует) должен проходить достаточно быстро, чтобы затягивание этого процесса не стало

средством срыва для осуществления целей НКО (часто проводится сравнение со сроком регистрации коммерческих организаций);

- должны существовать механизмы, препятствующие незаконному принуждению ко вступлению в НКО;
- государство не должно чрезмерно регулировать деятельность НКО (например, требовать предоставления информации обо всех членах объединения). НКО должны пользоваться презумпцией законности любых видов своей деятельности в отсутствие доказательств противного;
- не может существовать права обыскивать помещения, занимаемые объединением, и изымать документы и другие материалы без серьезных оснований для принятия таких мер. Санкционировать обыск может только судья, причем ордер на обыск должен содержать четкие формулировки относительно того, что подлежит обыску и в связи с чем он проводится;
- должна существовать необходимость наличия особо веских причин для принудительного роспуска объединения.

В целом международные стандарты в области правового регулирования НКО направлены на минимизацию государственного вмешательства в процессы их создания и деятельности, а также на оказание государственной поддержки по строго определенным критериям.

1.2. Организационно-правовые формы НКО и их регистрация

Основным актом, регулирующим создание и деятельность НКО в Беларуси, является Гражданский кодекс Республики Беларусь (введен в действие в 1999 г.), который содержит специальный раздел «Некоммерческие организации». Согласно ст. 46 Гражданского кодекса, некоммерческими юридическими лицами могут быть орга-

низации, не имеющие извлечение прибыли в качестве основной цели и не распределяющие полученную прибыль между участниками. Такие организации могут создаваться для достижения социальных, природоохранных, благотворительных, культурных, образовательных, научных и управленческих целей, охраны здоровья граждан, развития физической культуры и спорта, удовлетворения духовных и иных нематериальных потребностей граждан, защиты прав, законных интересов граждан и юридических лиц, разрешения споров и конфликтов, оказания юридической помощи в соответствии с законодательством, а также в иных целях, направленных на достижение общественных благ. НКО могут создаваться также для удовлетворения материальных (имущественных) потребностей граждан и юридических лиц в случаях, предусмотренных законодательством.

Согласно положениям Гражданского кодекса, в Республике Беларусь выделяются следующие организационно-правовые формы НКО:

- **общественные и религиозные организации** (**объединения**) — это добровольные объединения граждан, объединившихся в установленном законодательством порядке на основе общности их интересов для удовлетворения духовных или иных нематериальных потребностей;
- **республиканские государственно-общественные объединения** — основанные на членстве некоммерческие организации, целью деятельности которых является выполнение возложенных на них государственно значимых задач;
- **объединения юридических лиц (ассоциации и союзы)** — это некоммерческие организации, созданные коммерческими организациями в целях координации их предпринимательской деятельности, а также представления и защиты общих имущественных интересов, либо коммерческих организаций и (или) индивидуальных предпринимателей, либо объединения коммерческих и (или) некоммерческих организаций;
- **фонды** — это не имеющие членства некоммерческие организации, учрежденные гражданами (гражданином) и (или)

юридическими лицами (юридическим лицом) на основе добровольных имущественных взносов, преследующие социальные, благотворительные, культурные, образовательные, содействующие развитию физкультуры и спорта, научные или иные общественно полезные цели, указанные в уставе фонда;

- **учреждения** — это организации, созданные собственником для осуществления управленческих, социально-культурных или иных функций некоммерческого характера и финансируемые им полностью или частично;
- **потребительские кооперативы** — это добровольные объединения граждан либо граждан и юридических лиц на основе членства с целью удовлетворения материальных (имущественных) и иных потребностей участников, осуществляемого путем объединения его членами имущественных паевых взносов.

Перечень организационно-правовых форм некоммерческих организаций, содержащийся в Гражданском кодексе, не является исчерпывающим. Так, в соответствии с Законом «О местном управлении и самоуправлении в Республике Беларусь» коллегиальный орган территориального общественного самоуправления, созданный в виде юридического лица, является некоммерческой организацией. Органы самоуправления адвокатского сообщества также представляют собой отдельную категорию некоммерческих организаций. Кроме того, ст. 117 Гражданского кодекса указывает, что вопросы создания и деятельности отдельных видов общественных объединений регулируются специальным законодательством.

Источники правового регулирования отдельных форм НКО

Наиболее распространенной формой НКО, существующих в Республике Беларусь, являются общественные объединения. В отличие от других форм деятельность общественных объединений была регламентирована законодательством советской Беларуси до 1991 г.

Источником регулирования создания и деятельности общественных объединений является Закон «Об общественных объ-

единениях» от 4 октября 1994 г. (с многочисленными последующими изменениями и дополнениями). К специальным законам, осуществляющим правовое регулирование отдельных форм общественных объединений, относятся специальные акты законодательства: Закон «О политических партиях» от 5 октября 1994 г., Закон «О свободе совести и религиозных организациях» от 17 декабря 1992 г., Закон «О профессиональных союзах» от 22 апреля 1992 г. (все указанные законы каждые несколько лет подвергаются изменениям и дополнениям).

Закон «Об общественных объединениях» определяет общественное объединение как добровольное объединение граждан, в установленном законодательством порядке объединившихся на основе общности интересов для удовлетворения нематериальных потребностей и достижения уставных целей.

Закон «О свободе совести и религиозных организациях» устанавливает, что религиозными организациями признаются добровольные объединения граждан Республики Беларусь (религиозные общины) или религиозных общин (религиозные объединения), объединившихся на основе общности их интересов для удовлетворения религиозных потребностей, а также монастыри и монашеские общины, религиозные братства и сестричества, религиозные миссии, духовные учебные учреждения.

В соответствии с Законом «О политических партиях» политическая партия— это добровольное общественное объединение, преследующее политические цели, содействующее выявлению и выражению политической воли граждан и участвующее в выборах.

Закон «О профессиональных союзах» определяет, что профессиональный союз — это добровольная общественная организация, объединяющая граждан, в том числе обучающихся в высших, средних специальных и профессионально-технических учебных учреждениях, связанных общими интересами по роду деятельности как в производственной, так и в непроизводственной сферах для защиты трудовых, социально-экономических прав и интересов, вытекающих из общепризнанных принципов международного права и установленных Всеобщей декларацией прав человека, Международным пактом об экономических, социальных и куль-

турных правах, конвенциями Международной организации труда и иными ратифицированными в установленном порядке международными договорами.

Отнесение политических партий и профессиональных союзов к общественным объединениям при наличии в законодательстве отдельной формы юридического лица — «общественное объединение» — на практике порождает ряд проблем. Это связано с тем, что в правовых актах используется понятие «общественное объединение» как в широком (в понимании Гражданского кодекса), так и в узком (в понимании Закона «Об общественных объединениях») смысле. В результате возникают вопросы о том, касается ли политических партий и профессиональных союзов каждая конкретная норма, адресованная общественным объединениям.

Деятельность фондов в Беларуси регулируется Указом Президента от 1 июля 2005 г. № 302 «О некоторых мерах по упорядочению деятельности фондов». До введения в действие данного указа в белорусской ситуации отказов в регистрации, массовой ликвидации и контроля за деятельностью общественных объединений на протяжении 2002–2005 гг. фонды являлись наиболее удобной организационно-правовой формой НКО. Именно через создание фондов в основном легализовали свою деятельность принудительно ликвидированные в судебном порядке общественные объединения (например, общественное объединение «Независимое общество правовых исследований», Брестское областное общественное объединение «Вежа», Гродненское общественное объединение «Ратуша» и т. д.). После появления указа и необходимости приведения уставов фондов в соответствие с новыми требованиями законодательства количество зарегистрированных фондов резко сократилось, равно как и сократилось число желающих регистрировать данную форму юридического лица. Так, по инициативе управлений юстиции в судебном порядке были ликвидированы такие фонды, как Инновационный фонд правовых технологий, фонд «Наша Вежа».

Общие положения, касающиеся особенностей такой формы НКО, как учреждения, закреплены в ст. 120, 279 Гражданского ко-

декса. На сегодняшний момент учреждения становятся все более популярной формой легализации деятельности в белорусском общественном секторе, в том числе и в силу отсутствия специального ограничивающего закона.

Государственно-общественные объединения

Спецификой белорусского общественного сектора является наличие государственных общественных объединений, которые являются некоммерческими организациями, однако вряд ли могут быть отнесены к категории организаций гражданского общества в общепринятом понимании.

Понятие «государственно-общественные объединения» было введено в 2003 г., а затем 9 июля 2006 г. был принят Закон «О республиканских государственно-общественных объединениях», который уделил особое внимание взаимоотношениям государственных органов и государственно-общественных объединений, строящимся на двух основных принципах[5]. С одной стороны, «государственные органы в пределах своей компетенции имеют право, в соответствии с законодательством, исходя из государственно значимых задач республиканских государственно-общественных объединений, осуществлять координацию их деятельности и принимать решения, обязательные для этих объединений». С другой стороны, государственно-общественные объединения могут наделяться полномочиями по осуществлению организационно-методического руководства государственными органами в связи с реализацией ими функций и полномочий в области государственного управления.

В принципе, НКО, созданные или финансируемые государством, известны во всем мире.

В отношении их используют термины «гонго» и «квазинеправительственные организации». Однако в отличие от белорусских аналогов такие организации, несмотря на «принадлежность» го-

---

[5] Смолянко, О. Создание некоммерческих организаций в Беларуси. Правовые аспекты. — 3-е изд., испр. и доп. — Минск: Медисонт, 2015. — 224 с.

сударству, обычно независимы от политического истеблишмента с точки зрения руководства организацией.

На данный момент количество республиканских государственно-общественных организаций в Беларуси сравнительно невелико — менее 10 организаций, работающих в области спорта и (или) являющихся правопреемниками советских массовых организаций (Общество спасения на водах, общество «Знание», физкультурно-спортивное общество «Динамо», Президентский спортивный клуб, Добровольное общество содействия армии, авиации и флоту Республики Беларусь, Белорусское общество охотников и рыболовов, Белорусское добровольное пожарное общество).

При этом ряд общественных объединений, де-факто также являющиеся организациями, управляемыми государством (Белорусский республиканский союз молодежи, общественное объединение «Белая Русь», Белорусский фонд мира, Белорусский союз женщин), по своему статусу не являются республиканскими государственно-общественными объединениями и относятся к обычным общественным объединениям.

Общие условия государственной регистрации НКО

Государственная регистрация политических партий, профессиональных союзов, общественных объединений и фондов осуществляется в порядке, установленном соответствующими законами, актами Президента и подзаконными постановлениями Министерства юстиции.

Из организационно-правовых форм НКО наиболее распространенными являются общественные объединения (наиболее привычная форма некоммерческого объединения, основанная на членстве физических лиц), фонды (достаточно новая форма, которая появилась в законодательстве в конце 90-х гг. прошлого века и основана на объединении имущественных взносов учредителей) и учреждения (очень долго такая форма НКО использовалась только государством для оформления деятельности музеев, театров, библиотек и школ, однако в последние годы все больше создается частных учреждений разных направлений деятельности). Для соз-

дания зонтичных объединений используется форма союза (ассоциации) юридических лиц.

Практика государственной регистрации НКО

На практике в Беларуси далеко не каждая инициатива граждан о создании НКО, желающая получить статус зарегистрированного юридического лица, имеет возможность реализовать свое стремление.

Законодательные нормы позволяют органам юстиции, на которых возложены функции по регистрации общественных объединений, отказать в регистрации практически любой новой инициативе. Достигается это, с одной стороны, через жесткие критерии, которые необходимо выполнить для регистрации общественного объединения: для регистрации общенационального общественного объединения необходимо не менее 50 учредителей, проживающих в большинстве областей и городе Минске (очень жесткие требования по сравнению с другими европейскими странами такого масштаба), любая организация до регистрации должна приобрести юридический адрес в помещении нежилого фонда, иностранные граждане не могут быть учредителями общественных объединений, кроме международных, и т. д. С другой стороны, закрепленные формулировки законодательства о возможных основаниях для отказа в регистрации очень размыты и открыты для произвольного толкования. Фактически они создают условия для произвола регистрирующих органов и произвольных отказов в регистрации. При этом суды не отменяют решений об отказах в регистрации общественных объединений вследствие зависимости судебной системы от органов исполнительной власти.

«Не указан рабочий телефон одного из основателей», «Помещение для учредительного собрания было слишком малым», «Из устава нельзя понять, чем организация собирается заниматься», «Основатели ранее привлекались к административной ответственности, а значит, собираются использовать организацию для нарушения закона», «Один из документов составлен шрифтом, который на пункт отличается от установленного инструкцией»,

Таблица 1. Сравнительный анализ четырех организационно-правовых форм НКО

	Общественное объединение	Фонд	Учреждение	Ассоциация (союз) юридических лиц
1	2	3	4	5
Регистрирующий орган	Главные управления юстиции областей и города Минска для местных объединений, Министерство юстиции для республиканских и международных объединений	Главные управления юстиции областей и города Минска для местных фондов, Министерство юстиции для республиканских и международных фондов	Регистрация осуществляется облисполкомами и Брестским, Витебским, Гомельским, Гродненским, Минским, Могилевским горисполкомами, которые вправе делегировать часть полномочий по государственной регистрации другим местным исполнительным и распорядительным органам, а указанные горисполкомы — соответствующим администрациям районов в городах	Регистрация осуществляется облисполкомами и Брестским, Витебским, Гомельским, Гродненским, Минским, Могилевским горисполкомами, которые вправе делегировать часть полномочий по государственной регистрации другим местным исполнительным и распорядительным органам, а указанные горисполкомы — соответствующим администрациям районов в городах
Учредители	Граждане Беларуси в числе не менее 50 для республиканских объединений, 10 — для местных объединений, 10 белорусов и по 3 представителя от каждого государства территории деятельности для международных объединений	Одно или несколько физических или юридических лиц, сформировавших имущественный взнос в размере 100 базовых величин для местных фондов либо 1000 базовых величин для республиканских и международных фондов	Одно физическое или одно юридическое лицо, которые являются собственниками учреждения	Одно или несколько юридических лиц

1	2	3	4	5
Членство	Индивидуальное членство физических лиц	Членство не предусмотрено	Членство не предусмотрено	Индивидуальное членство юридических лиц
Участие иностранцев	Могут быть членами общественных объединений и выступать в качестве учредителей международных объединений	Возможно, но с учетом требований о регистрации иностранной безвозмездной помощи, которая вносится в качестве взноса учредителя	Возможно, но с учетом требований о регистрации иностранной безвозмездной помощи, которая вносится в качестве средств учредителя для финансирования учреждения	Возможно
Процедура регистрации	Разрешительный порядок, срок рассмотрения — 1 месяц с возможностью пролонгации	Разрешительный порядок, срок рассмотрения — 1 месяц с возможностью пролонгации	Заявительный в течение одного дня. Требуется предварительное согласование наименования	Заявительный в течение одного дня. Требуется предварительное согласование наименования
Ответственность учредителей (членов)	Учредители и члены не отвечают по обязательствам объединения	Учредители не отвечают по обязательствам фонда	Учреждение отвечает по своим обязательствам находящимися в его распоряжении денежными средствами. При их недостаточности субсидиарную ответственность несет учредитель	Субсидиарная в пределах, определенных уставом
Предпринимательская деятельность	Запрещена. Возможно осуществление предпринимательской деятельности через участие либо создание коммерческих организаций	Возможна	Возможна	Невозможна

1	2	3	4	5
Территория деятельности	Местные объединения должны действовать на территории, определенной в уставе	Нет	Нет	Нет
Отчетность	Ежегодная отчетность о деятельности в регистрирующий орган. Отчетность перед налоговым органом в общем порядке	Ежегодная отчетность о деятельности в регистрирующий орган, публикация отчета в СМИ. Отчетность перед налоговым органом в общем порядке	Отчетность перед налоговым органом в общем порядке	Отчетность перед налоговым органом в общем порядке
Бухгалтерский учет	Необходимо иметь главного бухгалтера в штате либо передать ведение бухгалтерского учета и составление отчетности организации или индивидуальному предпринимателю, оказывающим такие услуги. Руководитель вправе вести бухгалтерский учет и составлять отчетность лично в случае, если он отвечает требованиям, указанным в пункте 3 ст. 8 Закона «О бухгалтерском учете и отчетности»	Необходимо иметь главного бухгалтера в штате либо передать ведение бухгалтерского учета и составление отчетности организации или индивидуальному предпринимателю, оказывающим такие услуги	Необходимо иметь главного бухгалтера в штате либо передать ведение бухгалтерского учета и составление отчетности организации или индивидуальному предпринимателю, оказывающим такие услуги	Необходимо иметь главного бухгалтера в штате либо передать ведение бухгалтерского учета и составление отчетности организации или индивидуальному предпринимателю, оказывающим такие услуги

«У одного из основателей неправильно указана дата рождения» и т. д. — это реальные примеры тех правовых обстоятельств, что кладутся органами юстиции в основу решений об отказе в регистрации.

Исходя из реальностей правоприменительной практики, НКО выбирают разнообразные способы легализации своей деятельности. Например, после волны ликвидаций общественных объединений в 2002–2004 гг. некоторые из ликвидированных судом общественных объединений регистрировались в виде фондов (порядок их регистрации в то время был слабо урегулирован и довольно либерален). В 2005 г. был издан указ Президента по упорядочению деятельности фондов, и большинство заново зарегистрированных фондов не смогли пройти перерегистрацию. Сейчас неурегулированной специальным актом и, соответственно, наиболее легкой для регистрации организационно-правовой формой НКО являются учреждения, о которых не существует специального регулирующего акта и регистрация которых осуществляется в порядке, установленном для коммерческих организаций (во второй половине 2000-х гг. власти упростили процедуру регистрации субъектов хозяйствования, и это создало возможности для достаточно упрощенной процедуры регистрации, в том числе и НКО в форме учреждения).

Практика ликвидации НКО через суд не такая расширенная, как в начале 2000-х гг., но также распространена, причем она используется сейчас не только в отношении общественных объединений, но и в отношении других форм, в том числе учреждений.

Статистика прироста некоммерческого сектора[6]

На 1 января 2016 г. в стране зарегистрировано 15 политических партий, 37 профессиональных союзов, 2665 общественных объе-

[6] Свобода ассоциаций и правовое положение некоммерческих организаций в Беларуси в 2015 г. / Центр правовой трансформации, Ассамблея демократических неправительственных организаций, 2016. http://www.lawtrend.org/wp-content/uploads/2016/02/SA-2015.pdf.

динений, из них 225 международных, 716 республиканских и 1724 местных, 34 союза (ассоциации) общественных объединений, 7 республиканских государственно-общественных объединений. Зарегистрировано 1127 партийных организаций, 23 139 профсоюзных организаций и 41 011 организационных структур общественных объединений. По сравнению с 2014 г. общее количество зарегистрированных общественных объединений увеличилось на 2,7 % (с 2596 на 1 января 2015 г. до 2665 на 1 января 2016 г.).

Зарегистрированным статусом в Беларуси обладают 164 фонда, из них 15 международных, 5 республиканских и 144 местных. Следует отметить, что в последние несколько лет прирост числа фондов обеспечивается практически исключительно за счет регистрации именно местных фондов: регистрация международных и республиканских фондов фиксируется 1–2 раза в год и их общее число остается практически неизменным.

Также, по официальным данным Министерства юстиции, в 2015 г. органами юстиции было зарегистрировано 106 новых общественных объединений, что в целом соответствует обычному показателю числа ежегодно регистрируемых объединений. В том числе в течение 2015 г. было зарегистрировано 1 международное общественное объединение, 13 республиканских и 92 местных общественных объединений. Также в течение 2015 г. органами юстиции была зарегистрирована одна новая ассоциация общественных объединений и 11 новых фондов. Регистрация в форме фондов остается привлекательной для новых НКО, в том числе и потому, что фонды сравнительно редко сталкиваются с отказами в регистрации (такие случаи единичны). Большинство фондов имеют благотворительный характер деятельности.

В структуре гражданского общества наблюдается устойчивая тенденция увеличения доли НКО, которые регистрируются в форме учреждений. Наиболее популярным направлением деятельности для вновь зарегистрированных учреждений является социальная работа.

В результате такой государственной политики общественная активность концентрируется в формах, которые не подразумевают институционализации: неформальные группировки, иници-

ативы, кампании и проекты. Многие новые инициативы, добившись успеха в своей деятельности, зачастую не стремятся к организационному росту, осознавая те препятствия, которые присущи стадии превращения в полноценную НКО.

Весной 2015 г. информация о регистрируемых юридических лицах была удалена с сайта Министерства юстиции в процессе реорганизации этого сайта. На сайте Министерства юстиции остался раздел о зарегистрированных общественных объединениях, их ассоциациях, однако он пополняется нерегулярно, и информация о некоторых зарегистрированных организациях не находит в нем отражения. Удаление данной информации исключает возможность полноценного количественного и качественного анализа зарегистрированных НКО. Государственный информационный ресурс единой системы учета общественных объединений и их союзов (ассоциаций), предусмотренный законом и создание которого было возложено на Министерство юстиции, является недоступным для общественности.

Запрет и уголовная ответственность за деятельность незарегистрированных НКО

Впервые запрет на деятельность общественных объединений без регистрации был установлен в 1999 г. Административная ответственность за совершение этого правонарушения не использовалась широко: обычно под нее подпадали активисты незарегистрированных политических движений и молодежных НКО (число таких случаев — менее 10 привлеченных к ответственности в период 1999–2005 гг.).

Ситуация изменилась в преддверии президентских выборов 2006 г. 2 декабря 2005 г. парламент принял поправки в Уголовный кодекс, которые усилили ответственность «за действия, направленные против человека и общественной безопасности». Этот законопроект был внесен в парламент 23 ноября 2005 г. от имени Президента, причем с пометкой «срочный». Рассмотрение законопроекта проходило в ускоренном порядке, с большим резонансом в белорусской и мировой общественности.

Таблица 2. Прирост числа общественных объединений в Беларуси

	30 октября 2003 г.	1 января 2004 г.	1 января 2005 г.	1 января 2006 г.	1 марта 2007 г.	1 января 2008 г.	1 января 2009 г.	1 января 2010 г.	1 января 2011 г.	1 января 2012 г.	1 января 2013 г.	1 января 2014 г.	1 января 2015 г.	1 января 2016 г.
Количество вновь зарегистрированных общественных объединений (по итогам предыдущего года)	94	155	61	85	100	94	–	94	134	118	111	70	86	106
Общее число зарегистрированных общественных объединений в стране на указанную дату	2248	2214	2259	2247	2248	2255	2221	2225	2325	2402	2477	2521	2596	2665

Таблица 3. Прирост числа фондов в Беларуси

	1 января 2008 г.	1 января 2009 г.	1 января 2010 г.	1 января 2011 г.	1 января 2012 г.	1 января 2013 г.	1 января 2014 г.	1 января 2015 г.	1 января 2016 г.
Количество вновь зарегистрированных фондов (по итогам предыдущего года)	9	9	8	14	21	22	11	11	11
Общее число зарегистрированных фондов в стране на указанную дату	64	75	84	99	119	139	145	155	164

Согласно внесенным изменениям Уголовный кодекс дополнился ст. 193[1] «Незаконная организация деятельности общественного объединения, религиозной организации или фонда либо участие в их деятельности». Норма статьи предусматривает, что организация деятельности либо участие в деятельности организации и фондов, в отношении которых вступило в силу решение о прекращении их деятельности или закрытии, наказывается штрафом, или арестом на срок до шести месяцев, или лишением свободы на срок до двух лет. В условиях, когда большое число неправительственных организаций Беларуси работает без регистрации, а получить государственную регистрацию для независимой от властей общественной структуры крайне сложно, эта норма автоматически записала в преступники тысячи белорусских граждан. Лицо, добровольно прекратившее участие в такой организации и заявившее об этом соответствующим государственным органам, будет освобождено от уголовной ответственности, если в его действиях нет состава другого преступления. Правозащитники Беларуси выступили против введения политических статей в уголовное законодательство.

Практика применения нововведенных поправок не заставила себя долго ждать. Первое уголовное дело было возбуждено против активистов гражданской инициативы «Партнерство», которого специализировалось на осуществлении наблюдения за выборами. Позже были возбуждены несколько других уголовных дел по новым статьям, в том числе против молодежных гражданских структур. Специфика и уникальность данной статьи Уголовного кодекса в том, что для квалификации объективной стороны преступления, согласно имеющейся судебной практике, не требуется со стороны лица активно участвовать в деятельности незарегистрированного НКО — сам факт членства в незарегистрированном объединении образует законченный состав преступления. Данная практика не соответствует духу примечания 1 к этой статье, которое предусматривает, что под участием в деятельности политической партии, иного общественного объединения, религиозной организации или фонда в настоящей статье понимаются действия, направленные на достижение це-

лей указанных объединения, организации или фонда, в том числе определенных в их уставных и иных документах.

Со времени введения ст. 193[1] в Уголовный кодекс (15 декабря 2005 г.) прошло почти 9 лет. Осуждены по ней были 18 человек. Основное количество дел по статье пришлось на 2006 г. (9 человек) и 2007 г. (6 человек), что объясняется горячим пред- и поствыборным периодом. Успехом белорусского гражданского общества было придание ст. 193[1] ярко политического значения: под давлением международного сообщества с 2008 г. власти отказались от вынесения уголовных приговоров по этой статье (иногда возбуждаются уголовные дела по ним, но до судебного решения они не доходят).

Венецианская комиссия, ассоциированным участником которой является Беларусь, признала ст. 193[1] Уголовного кодекса не соответствующей стандартам свободы ассоциаций и нарушающей международно-правовые обязательства, которые приняла на себя Беларусь[7].

Вместе с тем ст. 193[1] Уголовного кодекса продолжает употребляться в качестве превентивного средства: прокуратура и КГБ периодически выносят предупреждения лидерам и активистам незарегистрированных объединений, угрожая привлечением к уголовной ответственности, если лицо не остановит общественную деятельность в незарегистрированной структуре.

Такая практика способствует латентности структур гражданского общества: многие из них стараются не афишировать свою работу, избегая отождествления какой-либо общественной активности со структурами, не имеющих государственной регистрации.

---

[7] Opinion on the compatibility with universal human rights standards of article 193-1 of the criminal code on the rights of non-registered associations of the Republic of Belarus adopted by the Venice Commission at its 88th Plenary Session (Venice, 14–15 october 2011). http://www.venice.coe.int/webforms/documents/?pdf=CDL-AD(2011)036-e.

1.3. Правовые основы финансовой устойчивости НКО: частное, корпоративное, государственное финансирование и предпринимательская деятельность

Международные подходы

В соответствии с международными стандартами право на получение финансирования НКО является неотъемлемой частью свободы ассоциаций. Специальный докладчик ООН по вопросу о праве на свободу мирных собраний и праве на свободу ассоциаций Майна Киаи отмечает, что возможности поиска, получения и использования ресурсов из национальных, иностранных или международных источников служат залогом существования и эффективной работы любой ассоциации независимо от ее размера. Возможность иметь доступ к ресурсам является неотъемлемой частью права на свободу ассоциации, а любые ограничения должны быть продиктованы необходимостью и следовать принципу пропорциональности[8]. В соответствии с международным правом проблематичными ограничениями являются, в частности, прямые запреты на доступ к финансированию; предъявляемое организациям гражданского общества (ОГО) требование получения разрешения правительства до получения средств; требование о передаче средств в централизованный правительственный фонд; полное или частичное запрещение финансируемым из-за рубежа ОГО заниматься деятельностью в области прав человека или защитной деятельностью; нанесение ущерба репутации получающих иностранное финансирование ОГО или объявление их деятельности незаконной путем введения требования о том, чтобы они назывались «иностранными агентами» или другими оскорбительными наименованиями; инициирование аудита или проверок с целью

[8] Доклад Специального докладчика ООН по вопросу о праве на свободу мирных собраний и праве на свободу ассоциаций, представленный на 70 сессии Генеральной Ассамблеи ООН, UN Doc A/70/266, 4 авг. 2015 г. — http://freeassembly.net/wp-content/uploads/2015/09/A_70_266_RU1.pdf#viewer.action=download.

оказания давления на ОГО; и назначение уголовных наказаний ОГО за несоблюдение вышеизложенных ограничений в отношении финансирования. Эти ограничения нарушают ст. 22 Международного пакта о гражданских и политических правах и другие договоры о правах человека, включая Международный пакт об экономических, социальных и культурных правах[9].

Основополагающие принципы статуса неправительственных организаций в Европе и пояснительная записка к ним, утвержденные решением Комитета Министров Совета Европы, предусматривают, что возможность НКО ходатайствовать о получении пожертвований денежными средствами или товарами является фундаментальным принципом, дополняющим их некоммерческий характер. Материальная помощь такого рода наряду с доходами от экономической деятельности является жизненно необходимой для выполнения НКО поставленных задач. Тем не менее возможность НКО привлекать финансирование не является безусловной и может быть предметом регулирования в целях защиты целевых категорий лиц[10].

Международные документы подчеркивают важность возможности получения средств НКО как из привлекаемых источников, так и от осуществления экономической деятельности самими НКО. В частности, параграф 190 Руководящих принципов по свободе объединений гласит, что «для осуществления своих целей ассоциации должны иметь возможность как получать доход от своей деятельности, так и получать финансирование из общественных и частных источников как внутри страны, где учреждена ассоциация, так и за ее пределами... Доход может быть как в виде денежных поступлений, так и в виде других форм финансовых инструментов, дохода от продажи недвижимости, товаров и оборудова-

---

9 Доклад Специального докладчика ООН по вопросу о праве на свободу мирных собраний и праве на свободу ассоциаций, представленный на 23 сессии Совета ООН по правам человека (Возможность объединений получать финансовые ресурсы и проводить мирные собрания), UN Doc A/HRC/23/39, 24 апреля 2013 г.

10 http://freeassembly.net/wp-content/uploads/2013/10/A-HRC-23-39_funding_RU.pdf 10CadTLegislationline.org http://www.legislationline.org/ru/documents/action/popup/id/14483.

ния, принадлежащих ассоциации, а также в форме других выплат в пользу ассоциации (например, доход от инвестиций, аренды, авторские гонорары, доход от экономической деятельности и сделок с недвижимостью)»[11]. Пункт 14 Рекомендаций Совета Европы CM/Rec (2007) 14 о правовом статусе НПО в Европе предусматривает, что «НПО должны иметь возможность свободно заниматься любой законной экономической, хозяйственной или коммерческой деятельностью для того, чтобы поддерживать свою некоммерческую деятельность, без каких-либо обязательных специальных разрешений, однако подчиняясь всем лицензионным или регулятивным требованиям, обычно применяемым к соответствующей деятельности»[12].

Отдельное внимание в международных документах уделяется вопросу государственного финансирования. Согласно Рекомендациям Совета Европы CM/Rec (2007) 14 о правовом статусе НПО в Европе, «НПО следует оказывать содействие в выполнении их задач в виде государственного финансирования и других форм поддержки, таких как освобождение от уплаты подоходного и других налогов или сборов с членских взносов, денежных средств и товаров, полученных от жертвователей или государственных и международных учреждений, доходов от инвестиций, аренды, лицензионных (авторских, патентных) отчислений, хозяйственной деятельности и имущественных сделок, а также посредством стимулирования благотворительности через введение льгот по уплате подоходного налога или кредитование»[13]. Основополагающие принципы статуса неправительственных организаций в Европе и пояснительная записка к ним предусматривают, что «должны существовать четкие и объективные стандарты отбора НПО для оказания им тех или иных форм государственной поддержки в виде выделения денежных средств или освобождения от уплаты подоходного и других налогов или сборов с членских взносов, средств

[11] Сайт ОБСЕ: http://www.osce.org/ru/odihr/160961?download=true.

[12] http://associationline.org/ru/guidebook/section/standards/action/read/chapter/1.

[13] Там же.

и товаров, полученных от жертвователей либо государственных и международных структур, доходов от инвестиций, аренды, лицензионных (авторских, патентных) отчислений, хозяйственной деятельности и имущественных сделок, а также посредством стимулирования благотворительности через введение льгот по уплате подоходного налога или кредитование. При оказании указанных форм поддержки может учитываться характер осуществляемой НПО деятельности, а также то, существует ли НПО за счет своих членов либо полностью или частично за государственный счет. Формы поддержки могут также зависеть от особого статуса НПО и быть связанными с особыми требованиями по финансовой отчетности и предоставлению финансовой информации».

В мировой практике источники финансирования НКО можно разделить на привлеченные средства, собственные средства и государственные средства. При этом к привлеченным средствам относятся благотворительные, спонсорские средства, гранты, членские взносы, заемные средства, к собственным — взносы учредителей, доходы от основной и предпринимательской деятельности, к государственным — прямое и косвенное финансирование.

Наиболее типичными доходами НКО считаются пожертвования (благотворительные средства), членские взносы, иные безвозмездные поступления. Законодательство большинства стран не разделяет частные и корпоративные пожертвования. НКО, как правило, могут принимать привлеченные средства без ограничений. Основной вопрос при привлечении данных средств находится в плоскости освобождения их от налогов. В целом в международной практике существует общее понимание того, что эти виды доходов не должны облагаться налогами. Существует два подхода к налогообложению пожертвований и взносов, причем оба ведут к освобождению этих поступлений от налогов. Один подход состоит в том, что НКО не облагаются налогом исходя из того, что эти поступления вообще не считаются доходом для целей налогообложения. В соответствии с другим подходом данные поступления признаются доходом, но считается, что НКО имеют по ним освобождение.

Законодательство ряда стран, например Российской Федерации, разделяет понятия «благотворительные пожертвования» и

«спонсорская помощь». Благотворительность основывается исключительно на безвозмездных началах и не предполагает получение какой-либо оплаты либо иного встречного представления со стороны одаряемого. Спонсорство — вид экономической сделки, в процессе которой происходит обмен денежных средств, товаров, услуг, работ на возможности размещения рекламы, проведения PR-мероприятий, стимулирования сбыта и др. В отличие от благотворительности, представляющей форму добровольной бескорыстной поддержки некоммерческой деятельности со стороны физических и юридических лиц, спонсорство характеризуется исключительно коммерческими интересами и, соответственно, возмездным характером.

Среди привлеченных источников финансирования НКО особое место занимают заемные средства. В качестве заемных источников финансирования выступают кредиты банков, финансовых институтов, международных организаций и др. Отдельное место в системе заемного финансирования НКО занимают не облагаемые налогом муниципальные облигации, обычно называемые мунисами (***munis***). Муниципальные облигации — облигации, выпускаемые для финансирования деятельности НКО муниципальными органами власти и собственно НКО (больницами, медицинскими центрами и т. п.). За рубежом существует несколько типов мунисов. В зависимости от сроков выделяют краткосрочные и долгосрочные мунисы. Краткосрочные муниципальные векселя используются в основном для преодоления временных денежных затруднений НКО, тогда как долгосрочные муниципальные облигации — для финансирования инвестиционных проектов НКО. Кроме того, в зависимости от видов обеспечения существует три типа мунисов: муниципальные облигации, обеспеченные безусловной гарантией республиканских или местных органов власти, т. е. всеми налоговыми поступлениями данного уровня, специальные налоговые облигации, выплаты по которым гарантируются с помощью отдельных налогов, и муниципальные доходные облигации, для которых обеспечением выступают активы самих НКО. Последний тип мунисов получил большое распространение среди НКО за рубежом, так как основная сумма и проценты по та-

ким облигациям выплачиваются из доходов от финансируемых с их помощью проектов (строительство дорог, мостов, аэропортов, систем коммунальных услуг и т. д.)[14].

Экономическую деятельность НКО можно в общих чертах описать как активную продажу товаров и услуг, осуществляемую с определенной частотой и продолжительностью. Это, например, активная продажа организацией маек, дисков, книг и других товаров. В отношении услуг это может быть содержание детского дома или дома престарелых, а также распределение продовольствия или оказание образовательных услуг. Чистый доход от пассивных инвестиций, периодическая или нерегулярная продажа товаров и услуг, которая не создает никакой конкуренции коммерческим структурам, например периодические лотереи, розыгрыши, благотворительные аукционы, фандрайзинговые спортивные или культурные мероприятия, традиционно исключаются из определения экономической деятельности. Из сферы экономической деятельности также исключаются платежи, напрямую связанные с общественно полезной целью организации, такие как оплата за посещение музея или оплата с пациентов некоммерческих больниц[15]. Неэкономической также признается деятельность, которая первоначально или исключительно ведется силами волонтеров и/или за счет подаренных материалов. Примером этого может послужить магазин секонд-хэнд или поношенной одежды, которым управляют НКО для получения прибыли, которая служит их общественно полезной цели[16].

---

14 Экономика и менеджмент некоммерческих организаций: учебное пособие / Шекова Е. Л. Санкт-Петербург, 2003. С. 64–65 http://refdb.ru/look/1922301-p15.html.

15 Правовое регулирование экономической деятельности некоммерческих организаций / Европейский центр некоммерческого права. http://www.lawtrend.org/pdf-viewer?file=http://www.lawtrend.org/wp-content/uploads/2015/03/Pravovoe-Regulirovanie-Ekonomicheskoi-Deyatelnosti-Organizatsii-Grazhdanskogo-Obshhestva.pdf.

16 Экономическая деятельность некоммерческих организаций / подг. Международным Центром некоммерческого права. Конференция по регулированию гражданского общества, Будапешт, Венгрия, май 1996 г. http://www.

Анализ мировой практики привлечения собственных средств НКО показывает, что в некоторых странах проводятся различия между поступлениями от основной (некоммерческой) и предпринимательской (коммерческой) деятельности. Такое разделение может влиять на разрешение заниматься определенной деятельностью, а также на налогообложение соответствующего дохода. Проблемой такого законодательного регулирования является сложность разделения основной и предпринимательской деятельности в процессе правоприменения.

Доходы от основной деятельности могут складываться из выручки от реализации билетов, проведения экскурсий и лекций, работы студий и кружков, предоставления фото- и видеоуслуг, выездных выставок и гастролей и т. д. Предпринимательская деятельность НКО может сводиться к предоставлению платных услуг мастерских, работе автомобильных стоянок и т. д. Так, в Венгрии экономическо-предпринимательская деятельность определяется как экономическая деятельность, осуществляемая по бизнес-модели, которая направлена на (или выливается в) получение прибыли или имущества, не включая получение пожертвований и деятельность, связанную с миссией организации, или общественно полезную деятельность, в результате которой организация получает доход. Таким же образом в Германии экономическая деятельность, необходимая для осуществления уставных целей организации, не облагается никакими налогами, в то время как коммерческая деятельность не считается необходимой для осуществления уставных целей и, когда ее объемы превышают определенный порог, облагается налогами по полной ставке[17].

Практически во всех странах НКО имеют право напрямую заниматься экономической деятельностью. Однако экономическая

---

lawtrend.org/freedom-of-association/sravnitelnye-issledovaniya/analiticheskie-stati-obzory-sravnitelnye-issledovaniya.

[17] Правовое регулирование экономической деятельности некоммерческих организаций / Европейский центр некоммерческого права. http://www.lawtrend.org/pdf-viewer?file=http://www.lawtrend.org/wp-content/uploads/2015/03/Pravovoe-Regulirovanie-Ekonomicheskoj-Deyatelnosti-Organizatsij-Grazhdanskogo-Obshhestva.pdf.

деятельность НКО может быть ограничена определенными условиями. Эксперты Европейского центра некоммерческого права выделяют три модели правовой допустимости занятия предпринимательской деятельностью НКО.

Первая модель, которая получила распространение в основном в странах Западной Европы, строится на том, что НКО разрешается заниматься любой экономической деятельностью без каких-либо ограничений, кроме тех, которые вытекают из природы НКО. Это значит, что организация не может распределять полученный доход между учредителями и аффилированными лицами, а продажа товаров не может являться ключевой целью организации.

Вторая модель основана на том, что прямая экономическая деятельность НКО разрешена, но имеются некоторые ограничения и требования, связанные:

1) с целью такой деятельности (НКО разрешено заниматься экономической деятельностью в случаях, если она связана с определенными целями, чаще всего уставными, либо если она является всего лишь второстепенным, вспомогательным видом деятельности, либо при указании НКО в своих учредительных документах той экономической деятельности, которой они желали бы заниматься). Правоприменительная практика многих стран свидетельствует о сложностях при применении подхода зависимости экономической деятельности от уставных целей и задач, так как сложно различить экономическую деятельность, «связанную с выполнением уставных задач», от деятельности, которая «не связана», правило «соответствие \ несоответствие» очень трудно применять на практике[18];
2) правовой формой организации (возможность осуществления любой экономической деятельности может даваться

[18] Налоговые льготы для неправительственных организаций. Международный Центр Некоммерческого Права (МЦНП) // Неправительственные организации: правовые подходы, международный опыт: сборник статей / Инновац. Фонд Правовых Технологий; сост. Е. Тонкачёва, Ю. Чаусов, Г. Черепок. — Минск: Медисонт, 2006. — С. 325–342.

только организациям определенной правовой формы: например, в Словакии фондам не разрешается заниматься какой-либо экономической деятельностью, кроме организации благотворительных лотерей, сдачи в аренду недвижимости, организации культурных, образовательных, социальных и спортивных мероприятий, если эти виды деятельности соответствуют общественно полезным целям фонда и помогают эффективнее использовать его средства);

3) регистрацией экономической деятельности (НКО разрешено заниматься экономической деятельностью, если они регистрируют подобную деятельность таким же образом, как коммерческие юридические лица, например путем внесения в судебный реестр коммерческих структур (Польша) либо путем получения торговой лицензии (Словакия, Чехия);
4) использованием доходов от экономической деятельности (НКО не могут распределять доход между учредителями, членами, сотрудниками, директорами, агентами и другими частными сторонами, которые могут осуществлять контроль над организацией ради личной выгоды).

Третья модель основана на запрете заниматься экономической деятельностью НКО определенных организационно-правовых форм. Среди европейских стран — только две страны, которые следуют данному подходу: Турция и Беларусь[19].

Большинство стран обеспечивает льготное налогообложение дохода от экономической деятельности НКО. Некоторые страны гарантируют освобождение от налога или налоговые льготы без каких-либо дополнительных требований, другие страны устанавливают условия для определения, подвергается доход льготному налогообложению либо нет (условиями являются цели, на которые тратится доход; связь экономической деятельности с уставными целями; размер получаемого дохода). Также в некоторых

[19] Правовое регулирование экономической деятельности некоммерческих организаций / Европейский центр некоммерческого права. http://www.lawtrend.org/freedom-of-association/mozhet-li-grazhdanskoe-obshhestvo-samo- zarabotat-dengi-dlya-svoej-deyatelnosti.

странах законодательство устанавливает, что НКО определенной организационно-правовой формы освобождаются от налога на прибыль от экономической деятельности, а другие облагаются налогом по полной ставке. Например, в Ирландии, Польше и Великобритании организации, обладающие статусом «общественного блага» или «благотворительной организации», освобождаются от налога на прибыль от разрешенной экономической деятельности, при этом остальные организации облагаются налогом по полной ставке. Только несколько европейских стран применяют в отношении НКО такую же практику налогообложения, как и к коммерческим организациям, и взимают налог со всего дохода от экономической деятельности. По мнению экспертов Международного центра некоммерческого права, освобождение от налогов всей прибыли НКО, направляемой на выполнение уставных задач, может быть целесообразной в странах с развивающейся рыночной экономикой[20].

В большинстве стран, как экономически развитых, так и развивающихся, созданы законодательные механизмы, позволяющие привлекать НКО к оказанию услуг приоритетных для государства. Государства способствуют развитию и деятельности НКО путем предоставления им налоговых и иных льгот, финансирования программ НКО через гранты (субсидии), а также закупают товары и услуги у НКО через механизм государственного заказа[21]. Таким образом, государственная поддержка может оказываться различными прямыми и косвенными способами. Прямая поддержка

---

[20] Налоговые льготы для неправительственных организаций. Международный Центр Некоммерческого Права (МЦНП) // Неправительственные организации: правовые подходы, международный опыт: сборник статей / Инновац. Фонд Правовых Технологий; сост. Е. Тонкачёва, Ю. Чаусов, Г. Черепок. — Минск: Медисонт, 2006. — С. 325–342.

[21] Обзор опыта стран СНГ, Центральной и Восточной Европы в сфере законодательного регулирования государственного финансирования НПО (МЦНП, коллектив авторов) // Неправительственные организации: правовые подходы, международный опыт: сборник статей / Инновац. Фонд Правовых Технологий; сост. Е. Тонкачёва, Ю. Чаусов, Г. Черепок. — Минск: Медисонт, 2006. — С. 288–321.

представляет собой финансовую помощь, выделяемую непосредственно самой НКО из государственного или местного бюджета в виде отдельной статьи расходов. Косвенная поддержка не подразумевает прямой передачи финансовых средств. Согласно исследованию Института Джона Хопкинса по 34 странам, 34,1 % дохода НКО составляют государственные гранты и контракты[22].

Основополагающим принципом государственного финансирования является то, что оно должно рассматриваться НКО как возможность, а не как право. Это важно, поскольку тем самым подчеркивается один из ключевых аспектов взаимоотношений — «независимость» или «автономность» НКО от государства и их определенная способность к самофинансированию. С этой целью Английский договор провозглашает принцип независимости: «Независимость третьего сектора признается и поддерживается. Сюда входит предусмотренное законом право проводить политические кампании, комментировать и оспаривать политику правительства (несмотря на финансовые либо иные отношения с правительством), самостоятельно определять и вести свою деятельность»[23].

Несмотря на многообразие возможных механизмов, в международной практике государственная помощь обычно предоставляется НКО для покрытия их операционных расходов или поддержки их отдельных программ.

Государственные субсидии в большинстве стран могут получать только организации общественной пользы (социально значимые организации). Например, в Бразилии НКО могут получить статус «организации гражданского общества общественного интереса» (присваиваемый Министерством юстиции) с целью за-

---

[22] Презентация «Государственный социальный заказ в Беларуси». Сайт МПОО «АКТ». http://actngo.info/article/prezentaciya-gosudarstvennyy-socialnyy-zakaz-v-belarusi.

[23] Налоговые льготы для неправительственных организаций. Международный Центр Некоммерческого Права (МЦНП) // Неправительственные организации: правовые подходы, международный опыт: сборник статей / Инновац. Фонд Правовых Технологий; сост. Е. Тонкачёва, Ю. Чаусов, Г. Черепок. — Минск: Медисонт, 2006. — С. 325–342.

ключения партнерских соглашений с правительственным органом[24]. Субсидии могут выделяться как в денежной, так и в натуральной формах.

Самая традиционная форма субсидирования государством организаций — эксплуатационные (операционные) субсидии. Это субсидии, не направленные на конкретные проекты и деятельность, которые выдаются на общую (институциональную) поддержку организации. Любая некоммерческая организация, обладающая соответствующей квалификацией и заявляющая государству о своем намерении вести соответствующую деятельность, может претендовать на выделение государственных средств практически так же, как государственная организация. Такие субсидии могут систематически предоставляться организациям на конкурсной основе или без таковой. Помимо институциональной поддержки, которую оказывают министерства, другие государственные институты, местные и региональные власти, в некоторых странах, включая Албанию, Хорватию, Эстонию и Венгрию, созданы отдельные учреждения по развитию гражданского общества (Албания — Учреждение поддержки гражданского общества, Хорватия — Национальный Фонд Развития Гражданского Общества, Эстония — Национальный фонд гражданского общества, Венгрия — Фонд национального сотрудничества)[25]. Так, например, в Хорватии Национальный фонд развития гражданского общества — крупнейший донор, оказывающий НКО институциональную поддержку. Им подписано соглашение с четырьмя региональными фондами, отвечающими за управление программами

[24] Налоговые льготы для неправительственных организаций. Международный Центр Некоммерческого Права (МЦНП) // Неправительственные организации: правовые подходы, международный опыт: сборник статей / Инновац. Фонд Правовых Технологий; сост. Е. Тонкачёва, Ю. Чаусов, Г. Черепок. — Минск: Медисонт, 2006. — С. 325–342.

[25] Европейские практики государственной поддержки неправительственных организаций. Европейский центр некоммерческого права. http://www.lawtrend.org/pdf-viewer?file=http://www.lawtrend.org/wp-content/uploads/2014/05/Evropejskie-Praktiki-Gosudarstvennoj-Podderzhki-Nepravitelstvennyh-Organizatsij.pdf.

предоставления грантов местным сообществам в своих регионах. Национальный фонд — одна из составных частей более широкой структуры, связующей гражданское общество и правительство Хорватии. Он входит в трехстороннюю систему, объединяющую Управление по делам объединений, «Стратегию развития гражданского общества» и Совет по развитию гражданского общества — специализированный консультативный орган при правительстве страны. В задачи совета входят мониторинг, анализ и оценка бюджетного финансирования в данной сфере, а также обеспечение выполнения положений Кодекса хорошей практики, норм и критериев предоставления грантов программам и проектам общественных объединений[26].

Распространенным механизмом государственного финансирования являются проектные субсидии (гранты). Гранты используются для финансирования определенного проекта НКО, направленного на осуществление социально значимой цели. Денежные расходы по гранту обычно предусматриваются в предложенном бюджете НКО. Гранты предоставляются через центральные государственные учреждения, министерства, иные государственные органы, а также органы местного самоуправления. Например, в Чехии гранты предоставляются НКО на основе стратегического государственного документа о государственной политике по финансовой поддержке НКО. Каждый год правительство издает декрет, который определяет главные области потенциальных проектов и дает короткое описание ожидаемых результатов. Если сотрудничество между НКО и соответствующим министерством плодотворно, существует возможность продления гранта еще на один год[27].

---

[26] Государственное финансирование организаций гражданского общества. Наилучшая деловая практика в Европейском союзе и на Западных Балканах / Европейский центр некоммерческого права, 2011. — 14 с.

[27] Налоговые льготы для неправительственных организаций. Международный Центр Некоммерческого Права (МЦНП) // Неправительственные организации: правовые подходы, международный опыт: сборник статей / Инновац. Фонд Правовых Технологий; сост. Е. Тонкачёва, Ю. Чаусов, Г. Черепок. — Минск: Медисонт, 2006. — С. 325–342.

Можно также выделить особый вид субсидии, так называемые оценочные субсидии. Обычно они незначительны в размерах (так, в Польше они даже именуются «малые субсидии»). Они преследуют целью стимулирование, поощрение к продолжению ведущейся организациями деятельности, осуществляемой в основном за счет иных финансовых источников[28].

Можно выделить в качестве отдельного вида также субсидии, иногда именуемые «государственные бюджетные субсидии». Они обусловлены не ведением организацией определенной социально значимой деятельности, а либо персональным утверждением неправительственной организации в составе бюджета, либо ее включением в определенную категорию организаций, указанную в бюджете. Данная практика распространена в Восточной Европе (Болгария, Румыния) и СНГ. К примеру, в России как на федеральных, так и на региональных уровнях НКО со статусом молодежных (в силу включения их в реестр молодежных организаций) могут претендовать на получение субсидий за счет средств, выделяемых ежегодно отдельной строкой в бюджете[29].

Критику данного подхода к предоставлению субсидий вызывает непрозрачность процесса их выделения и нечеткость критериев выбора получателей.

Самой сложной задачей при государственной поддержке является распределение финансирования прозрачным и подотчетным способом. В ряде стран у НКО возникают проблемы с доступом к государственной поддержке, так как механизмы поддержки не являются прозрачными, нет четких критериев для ее получения и решения часто имеют политическую окраску. Более того, отсут-

---

[28] Финансовые взаимоотношения государства и некоммерческих организаций в социальной сфере: мировые подходы и практические выводы. Доклад юридического консультанта Международного центра некоммерческого права Павла Смилтнекса на конференции «Государственный социальный заказ — правовые аспекты и механизмы осуществления», Астана, Казахстан, 15–16 ноября 2002 г. http://www.lawtrend.org/freedom-of-association/sravnitelnye-issledovaniya/analiticheskie-stati-obzory-sravnitelnye-issledovaniya.

[29] Там же.

ствуют эффективные механизмы оценки и мониторинга процесса, которые бы позволяли проследить за использованием выделяемых средств и обеспечить подотчетность НКО, которым они были предоставлены[30]. Положительной международной практикой является выделение субсидий на основе конкурса (тендера), когда существуют специальные критерии отбора среди соискателей. Важным этапом процесса государственной поддержки является также мониторинг, главной задачей которого является обеспечение отчетности по государственным расходам. Многие страны приняли определенные стандарты, инструкции и шаблоны, которые применяются в процессе мониторинга и оценки. Например, в Англии правительство разработало Принципы пропорционального мониторинга и отчетности, таким образом, предоставив руководства как для спонсоров, так и спонсируемых организаций[31].

Важным вопросом при выделении государственных субсидий является определение органа, принимающего решение о таком выделении. Как уже отмечалось в данном исследовании, в некоторых странах государственные учреждения заменены на независимые органы для целей выделения субсидий. Однако наибольшее распространение получило создание совещательных или наблюдательных органов, включающих представителей общественности, которые контролируют деятельность государственных органов, распределяющих субсидии.

Законодательством ряда стран предусмотрен альтернативный метод государственного субсидирования, получивший название «правило одного процента», когда налогоплательщики самостоятельно решают, какой НКО выделить субсидии из национального бюджета. Согласно данному правилу, индивидуальные налогоплательщики — частные лица, а в некоторых странах и корпоративные доноры, могут потребовать, чтобы определенный процент

---

30 Европейские практики государственной поддержки неправительственных организаций / Европейский центр некоммерческого права. http://www.lawtrend.org/pdf-viewer?file=http://www.lawtrend.org/wp-content/uploads/2014/05/Evropejskie-Praktiki-Gosudarstvennoj-Podderzhki-Nepravitelstvennyh-Organizatsij.pdf.

31 Там же.

от их дохода выделялся организациям гражданского общества по их выбору (за исключением политических партий и профсоюзов), фондам общественной пользы и (или) определенным учреждениям культуры. Такой механизм существует в Венгрии, Словении, Словакии, Литве, Польше и Румынии.

Помимо государственного субсидирования к способам государственного финансирования можно отнести механизмы государственного заказа и оплаты от третьих лиц.

Государственный заказ является сочетанием государственной поддержки НКО и оказания услуг населению от имени государственных и местных властей. Роль государства сводится к контролю и финансированию услуг, которые оказываются негосударственными субъектами, включая НКО. Для выполнения государственного заказа компетентный орган государства заключает договор с поставщиком, целью которого является получение конечного продукта (услуги или товара) от поставщика, при этом условием государства является получение определенного минимального уровня гарантий достижения цели договора. В данном случае государство находится в положении потребителя и обязано найти адекватного поставщика, который удовлетворит спрос на условиях цены и качества услуги. Во многих странах, например во Франции, используются две формы государственного заказа: делегирование социальных услуг и государственные закупки.

Государственный заказ также должен осуществляться на основе конкурсного отбора с соблюдением условий, указанных для выделения субсидий.

Еще одним механизмом государственного финансирования предоставления услуг НКО являются оплата от третьих сторон. В этом случае получатели услуг имеют право пользоваться услугами и выбирать их поставщика из списка предварительно одобренных / лицензированных поставщиков. Эксперты Европейского центра некоммерческого права выделяют 5 способов оплаты от третьих лиц[32]:

---

[32] Там же.

1) ваучеры. При такой системе государство выдает целевым группам ваучеры, которые они могут использовать для приобретения услуг, самостоятельно выбирая поставщика;
2) нормативные платежи / платежи на человека. При такой системе государство определяет стоимость услуги, которая обычно исчисляется на одного человека, и НКО выплачивается компенсация на основании количества обслуживаемых ей клиентов, например, в доме престарелых, учреждениях для детей;
3) прямые оплаты наличными. Согласно Акту о социальных услугах, в Чешской Республике существует особый вид оплаты от третьих сторон. Человек, нуждающийся в социальном обеспечении, имеет право получать финансовую поддержку, так называемое пособие по уходу, либо наличными, либо банковским переводом в случае, если он выполняет все необходимые условия, прописанные в Акте о социальных услугах. Точная сумма денег к выплате определяется, исходя из вида социальной услуги, в которой нуждается получатель, и степени его зависимости от другого человека. Контроль над надлежащим использованием предоставляемого «пособия по уходу» осуществляют региональные филиалы Управления труда[33];
4) персонализированные бюджеты. В распоряжение получателей медицинских и социальных услуг предоставляются персонализированные бюджеты, рассчитанные исходя из потребностей каждого, которыми они могут воспользоваться для разработки своего собственного плана по уходу и приобретения услуг у различных поставщиков (система действует в Великобритании и Нидерландах);
5) фонды индивидуального обслуживания. Фонд, выбранный получателем, управляет его персонализированным бюджетом и оказывает ему поддержку силами самой организации либо при помощи приобретения иных видов поддержки.

---

[33] Там же.

Правовое регулирование в Республике Беларусь

Пожертвования

Ст. 553 Гражданского кодекса Республики Беларусь оперирует понятием «пожертвование» как разновидностью договора дарения. Ст. 543 кодекса определяет, что по договору дарения одна сторона (даритель) безвозмездно передает или обязуется передать другой стороне (одаряемому) вещь в собственность либо имущественное право (требование) к себе или к третьему лицу либо освобождает или обязуется освободить ее от имущественной обязанности перед собой или перед третьим лицом. Под пожертвованием, в свою очередь, понимается дарение вещи или права в общеполезных целях. Указанный вид дарения отличается от обычного дарения целью, ради которой совершается дар, а также субъектным составом одаряемых и возможностью обусловить целевое назначение дара. С юридической точки зрения проблемой представляется отсутствие в белорусском законодательстве понятия «общеполезная цель», что затрудняет выделение договора пожертвования из дарения. На практике в отношении пожертвований используются также термины «безвозмездный взнос», «благотворительный взнос». В законодательстве употребляются термины «благотворительные», «общеполезные» без их определения. В НКРБ в контексте налогообложения не используется понятие «пожертвование», а вводится более широкое, по сравнению с Гражданским кодексом, понятие «безвозмездно полученные денежные средства, товары (работы, услуги), имущественные права».

Пожертвования могут делаться гражданам, лечебным, воспитательным учреждениям, учреждениям социальной защиты и другим аналогичным учреждениям, благотворительным, научным и учебным учреждениям, фондам, музеям и другим учреждениям культуры, общественным, религиозным и иным НКО, а также Республике Беларусь и ее административно-территориальным единицам. На принятие пожертвований не требуется чьего-либо разрешения или согласия.

Пожертвование имущества гражданину должно быть, а юридическим лицам может быть обусловлено жертвователем использо-

ванием этого имущества по определенному назначению. При отсутствии такого условия пожертвование имущества гражданину считается обычным дарением, а в остальных случаях пожертвованное имущество используется одаряемым в соответствии с назначением имущества.

Некоммерческая организация, принимающая пожертвование, для использования которого установлено определенное назначение, должна вести обособленный учет всех операций по использованию пожертвованного имущества.

Если использование пожертвованного имущества в соответствии с указанным жертвователем назначением становится вследствие изменившихся обстоятельств невозможным, оно может быть использовано по другому назначению лишь с согласия жертвователя, а в случае смерти гражданина-жертвователя или ликвидации юридического лица — жертвователя — по решению суда.

Использование пожертвованного имущества не в соответствии с указанным жертвователем назначением или изменение этого назначения с нарушением вышеуказанного правила дает право жертвователю, его наследникам или иному правопреемнику требовать отмены пожертвования.

В соответствии с НКРБ безвозмездно полученные НКО суммы денежных средств, иное имущество, товары (работы, услуги), имущественные права и использованные по целевому назначению не являются внереализационным доходом и, следовательно, не облагаются налогом на прибыль. Важным правилом является то, что указанные денежные средства, иное имущество, товары (работы, услуги), имущественные права, использованные не по целевому назначению, подлежат налогообложению в общем порядке. Если целевое назначение не определено передающей стороной, они используются на выполнение задач, определенных уставами НКО, принимающих данные денежные средства, имущество, услуги, имущественные права. Таким образом, законодатель определяет, что пожертвования могут направляться:

- на цели, указанные передающей стороной — жертвователем;
- реализацию уставных задач некоммерческой организации.

На практике в Беларуси широкое распространение получили анонимные пожертвования, например денежные средства, собираемые в специальные «ящики для пожертвований». До 4 марта 2016 г. любые анонимные пожертвования приравнивались к иностранной безвозмездной помощи, следовательно, в соответствии с законодательством подлежали регистрации в качестве такой помощи. Позитивным изменением белорусского законодательства стало исключение из Декрета Президента Республики Беларусь от 31 августа 2015 г. № 5 «Об иностранной безвозмездной помощи» (вступил в силу 04.03.2016) любых анонимных пожертвований, к иностранной безвозмездной помощи отнесена только помощь, полученная от иностранных анонимных жертвователей.

Безвозмездная (спонсорская) помощь

В отличие от сложившейся в большинстве стран практики законодательство Республики Беларусь выделяет средства, безвозмездно полученные от корпоративных жертвователей, в отдельную правовую категорию — безвозмездная (спонсорская) помощь.

Исходя из норм Указа Президента Республики Беларусь от 1 июля 2005 г. № 300 «О безвозмездной (спонсорской) помощи» (далее по тексту настоящего исследования — Указ № 300), можно вывести следующую дефиницию безвозмездной (спонсорской) помощи: это безвозмездная безвозвратная помощь юридических лиц и индивидуальных предпринимателей Республики Беларусь белорусским организациям, индивидуальным предпринимателям, физическим лицам, предоставляемая им на основе добровольности в виде денежных средств, в том числе в иностранной валюте, товаров (имущества), работ, услуг, имущественных прав, включая исключительные права на объекты интеллектуальной собственности.

К безвозмездной (спонсорской) помощи (далее по тексту настоящего раздела исследования — безвозмездной помощи) не относится:

- предоставление организациями и индивидуальными предпринимателями денежных средств, иного имущества, имущественных прав в соответствии с заключенными коллек-

тивными договорами (соглашениями) профессиональным союзам, их организационным структурам, объединениям таких союзов и их организационным структурам; трудовым и иным законодательством — своим работникам (членам их семей), в том числе бывшим и ушедшим на пенсию, членам их семей в случае смерти этих работников; избирательным законодательством — комиссиям по подготовке и проведению выборов, референдума, по проведению голосования по отзыву депутата;

- предоставление профессиональными союзами, объединениями таких союзов, другими общественными объединениями (за исключением политических партий), республиканскими государственно-общественными объединениями и организационными структурами названных организаций в соответствии с учредительными документами, заключенными коллективными договорами (соглашениями) денежных средств, иного имущества, имущественных прав членам указанных организаций, а также социальной помощи в виде денежных средств, другого имущества иным физическим лицам на сумму, не превышающую 10 базовых величин в год на одного человека;
- передача основных средств от одной государственной организации другой, осуществляемая в порядке, установленном актами законодательства;
- выделение денежных средств юридическим и физическим лицам из бюджета, государственных внебюджетных фондов;
- передача имущественных прав на результаты научно-технической деятельности, созданные полностью или частично за счет средств республиканского и (или) местных бюджетов, в том числе средств государственных целевых бюджетных фондов, а также за счет средств государственных внебюджетных фондов, в соответствии с актами Президента Республики Беларусь, регулирующими порядок приобретения таких имущественных прав и распоряжения ими;

- передача основных средств между организациями, имущество которых находится в собственности общественных объединений инвалидов, если такая передача не предусматривает перехода (не связана с переходом) права собственности на такие средства.

Безвозмездную помощь можно отнести к пожертвованиям лишь условно, так как, несмотря на наличие многих общих черт между договорами безвозмездной помощи и пожертвования (дарения), понятие последнего по своему правовому содержанию гораздо шире, чем понятие договора пожертвования (дарения).

Объектом договора безвозмездной помощи являются не только вещи, имущественные права и освобождение от имущественной обязанности, как это предусмотрено в отношении объекта договора дарения, но и работы, услуги. Таким образом, в отличие от пожертвования (дарения) к безвозмездной помощи относится и, например, безвозмездное оказание услуг и т. д. Кроме того, Гражданский кодекс запрещает дарение между коммерческими организациями, Указ № 300 не вводит ограничений по субъектам, которым может оказываться безвозмездная помощь.

Указом № 300 установлен перечень целей, исключительно в рамках которых может быть предоставлена и использована безвозмездная помощь. На получение помощи на цели, не поименованные в Указе № 300, требуется согласие Президента Республики Беларусь.

Совокупный размер безвозмездной помощи, предоставляемой государственными органами, иными государственными организациями в течение календарного года, не может превышать одного процента от выручки, полученной ими при реализации продукции (товаров), работ, услуг за год, предшествующий году предоставления такой помощи. Оказание безвозмездной помощи государственными органами, иными государственными организациями, не получающими такой выручки, размером не ограничивается. При этом выделение помощи государственными органами и организациями согласуется с вышестоящими органами и организациями, определенными Указом № 300. Данными органами может быть принято решение об оказании помощи в большем размере.

При предоставлении безвозмездной помощи в обязательном порядке заключается письменный договор, примерная форма которого утверждена Советом Министров Республики Беларусь.

Юридические лица и индивидуальные предприниматели, предоставляющие безвозмездную помощь в виде денежных средств, определяют вид товаров (работ, услуг), которые будут приобретены на эти средства получателями такой помощи. Передача денежных средств без указания видов таких товаров (работ, услуг) не допускается. Исключение из данного правила составляет оказание безвозмездной помощи организациям, определенным законодательством. В соответствии с Указом Президента Республики Беларусь от 15 апреля 2013 г. № 191 «Об оказании поддержки организациям физической культуры и спорта» юридические лица и индивидуальные предприниматели при предоставлении безвозмездной (спонсорской) помощи спортивным организациям по перечню, определенному указом, в виде денежных средств вправе не указывать в договоре виды товаров (работ, услуг), которые будут приобретены этими организациями (выполнены, оказаны для них) на эти средства.

Юридические лица, предоставляющие безвозмездную помощь, обязаны в установленном порядке представлять государственную статистическую отчетность об оказанной безвозмездной помощи.

Ст. 23.84 Кодекса Республики Беларусь об административных правонарушениях установлена административная ответственность за нарушение законодательства о безвозмездной помощи.

Постановлением Совета Министров Республики Беларусь и Национального банка Республики Беларусь от 28 февраля 2011 г. № 251/6 «Об утверждении мероприятий по реализации положений Директивы Президента Республики Беларусь от 31 декабря 2010 г. № 4» в рамках реализации положений данной директивы указано признание утратившим силу Указа Президента Республики Беларусь от 1 июля 2005 г. № 300 «О предоставлении и использовании безвозмездной (спонсорской) помощи» в целях расширения благотворительной деятельности с сохранением (при необходимости) регулирования со стороны Совета Министров Республики Беларусь в отношении государственных организаций в случае без-

возмездной передачи ими имущества иным лицам в виде благотворительной помощи. Ответственными исполнителями по данной работе назначены Министерство экономики, Министерство финансов и Министерство культуры Республики Беларусь. По данному плану указ должен был быть признан утратившим силу в III квартале 2011 г., однако он до сих пор продолжает действовать и никаких серьезных предпосылок его отмены в ближайшее время не предвидится.

Предпринимательская деятельность НКО

Определение предпринимательской деятельности дается в ст. 1 Гражданского кодекса Республики Беларусь, согласно которой предпринимательская деятельность — это самостоятельная деятельность юридических и физических лиц, осуществляемая ими в гражданском обороте от своего имени, на свой риск и под свою имущественную ответственность и направленная на систематическое получение прибыли от пользования имуществом, продажи вещей, произведенных, переработанных или приобретенных указанными лицами для продажи, а также от выполнения работ или оказания услуг, если эти работы или услуги предназначаются для реализации другим лицам и не используются для собственного потребления. Для юридических лиц к предпринимательской деятельности не относится деятельность по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма.

Таким образом, из определения предпринимательской деятельности можно выделить пять основных составляющих такой деятельности (в отношении ее осуществления НКО):

1) это самостоятельная деятельность некоммерческой организации (осуществляемая по своему желанию и в своих интересах);
2) это деятельность, осуществляемая некоммерческой организацией в гражданском обороте от своего имени, на свой риск и под свою имущественную ответственность (понимание возможности наступления неблагоприятных последствий, возложение неблагоприятных имущественных по-

следствий предпринимательской деятельности непосредственно на саму некоммерческую организацию);

3) это деятельность, направленная на систематическое получение прибыли (более двух раз за определенный период, при этом систематичность получения прибыли не может рассматриваться в качестве основной цели некоммерческой организации);
4) получение прибыли должно происходить от пользования имуществом, продажи вещей, произведенных, переработанных или приобретенных НКО для продажи, а также от выполнения работ или оказания услуг;
5) работы или услуги должны быть предназначены для реализации другим лицам, а не для использования для собственного потребления.

Гражданский кодекс определяет основное отличие некоммерческой организации от коммерческой, предусматривая, что последняя ставит извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности и распределяет ее между участниками, в то время как некоммерческая организация не имеет извлечение прибыли в качестве такой цели и не может распределять полученную прибыль между своими членами (учредителями, участниками).

Ст. 1 Гражданского кодекса Республики Беларусь устанавливает единое регулирование предпринимательской деятельности для всех субъектов независимо от того, является ли этот субъект коммерческой или некоммерческой организацией. В то же время часть четвертая пункта 3 ст. 46 Гражданского кодекса устанавливает дополнительные ограничения для осуществления предпринимательской деятельности некоммерческими организациями. НКО могут осуществлять предпринимательскую деятельность лишь постольку, поскольку она необходима для их уставных целей, ради которых они созданы, соответствует этим целям и отвечает их предмету деятельности либо поскольку она необходима для выполнения государственно значимых задач, предусмотренных в их уставах, соответствует этим задачам и отвечает предмету деятельности данных организаций.

Ст. 46 Гражданского кодекса Республики Беларусь устанавливает, что для отдельных форм НКО законодательными актами могут быть установлены требования, предусматривающие их право на занятие предпринимательской деятельностью только посредством образования коммерческих организаций и (или) участия в них. Таким образом, возможность осуществления некоммерческой организацией самостоятельной предпринимательской деятельности зависит от ее организационно-правовой формы.

Ст. 20 Закона Республики Беларусь от 4 октября 1994 г. № 3254-XII «Об общественных объединениях» предусматривает, что общественные объединения, их союзы могут осуществлять в установленном порядке предпринимательскую деятельность лишь постольку, поскольку она необходима для их уставных целей, ради которых они созданы, соответствует этим целям и отвечает предмету деятельности общественного объединения, союза. Однако такая деятельность может осуществляться общественными объединениями, их союзами только посредством образования коммерческих организаций и (или) участия в них.

В то же время ряд нормативных актов закрепляет право на осуществление предпринимательской деятельности за общественными объединениями определенного характера деятельности. Так, Указ Президента Республики Беларусь от 15 апреля 2013 г. № 191 «Об оказании поддержки организациям физической культуры и спорта» устанавливает, что спортивные организации, созданные в форме общественных объединений, ассоциаций, союзов, вправе осуществлять без образования коммерческих организаций и (или) участия в них следующие виды предпринимательской деятельности: деятельность в области спорта; туристическая деятельность; оптовая и розничная торговля; рекламная деятельность; прочая деятельность по организации отдыха и развлечений; прокат прочих бытовых изделий и предметов личного пользования; деятельность водного транспорта; деятельность прочего сухопутного пассажирского транспорта, не подчиняющегося расписанию; услуги автомобильных стоянок; строительство; издательская деятельность; полиграфическая деятельность и предоставление услуг в этой области. Согласно Закону Республики Беларусь от 9 янва-

ря 2002 г. № 90-З «О защите прав потребителей», если с иском в защиту прав потребителя выступает общественное объединение потребителей, при удовлетворении иска указанному объединению перечисляется десять процентов суммы штрафа.

Запрет на осуществление предпринимательской деятельности, за рядом исключений, содержит и Закон Республики Беларусь от 5 октября 1994 г. № 3266-XII «О политических партиях». Ст. 23 данного закона устанавливает, что политические партии, союзы не имеют права выступать в качестве учредителей коммерческих организаций, за исключением учреждения собственных средств массовой информации и осуществления издательской деятельности, и заниматься предпринимательской деятельностью, за исключением изготовления и продажи общественно-политических изданий, иных пропагандистских и агитационных материалов, сувенирной продукции с изображением собственной символики.

В соответствии со ст. 121 Гражданского кодекса, если по решению участников на ассоциацию (союз) возлагается ведение предпринимательской деятельности, такая ассоциация (союз) преобразуется в хозяйственное общество или товарищество в порядке, предусмотренном законодательством, либо может создать для осуществления предпринимательской деятельности хозяйственное общество или участвовать в таком обществе. Таким образом, ассоциации (союзы) также лишены права осуществлять самостоятельную предпринимательскую деятельность. Исключение составляют союзы (ассоциации), которым такое право предоставлено в соответствии с Указом Президента Республики Беларусь от 15 апреля 2013 г. № 191 «Об оказании поддержки организациям физической культуры и спорта».

НКО могут осуществлять некоторые виды предпринимательской деятельности исключительно после получения соответствующего разрешения (лицензии). Перечень видов деятельности, для осуществления которых необходима лицензия, содержится в Указе Президента Республики Беларусь от 1 сентября 2010 г. № 450 «О лицензировании отдельных видов деятельности». Некоторые виды деятельности могут осуществляться некоммерческой организацией только после получения иных разрешении. Так, в соот-

ветствии с Положением об аккредитации юридических лиц, претендующих на проведение опросов общественного мнения, относящихся к республиканским референдумам, выборам Президента Республики Беларусь, депутатов Палаты представителей и членов Совета Республики Национального собрания Республики Беларусь и общественно-политической ситуации в стране и опубликование их результатов в средствах массовой информации, утвержденным постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 8 ноября 2005 г. № 1240, осуществление такой деятельности возможно только после аккредитации юридического лица Комиссией по опросам общественного мнения при Национальной академии наук Беларуси.

Государственное финансирование НКО

В Республике Беларусь нет единого нормативного акта, который регулировал бы вопросы взаимодействия НКО и государства, в том числе вопросы финансирования. Нормативные акты, регулирующие вопросы оказания государственного финансирования, можно условно разделить на три вида:

- регулирующие вопросы оказания помощи всем юридическим лицам независимо от их организационно-правовой формы;
- регулирующие вопросы оказания поддержки организациям в зависимости от характера их деятельности;
- регулирующие вопросы оказания помощи конкретным организациям.

1 мая 2016 г. вступил в силу Указ Президента Республики Беларусь от 23 марта 2016 г. № 106 «О государственных программах и оказании государственной финансовой поддержки». Указ устанавливает порядок оказания господдержки всем юридическим лицам независимо от их организационно-правовой формы. В то же время из указа вытекает его направленность на коммерческие субъекты. Обязательным условием и целью получения помощи от государства является осуществление в рамках госпрограмм инвестиционных проектов, обеспечивающих повышение прибыльно-

сти производимых товаров (работ, услуг) и снижение их себестоимости. Таким образом, возможность получения государственной поддержки обусловлена совокупностью следующих факторов: наличие соответствующей государственной программы; реализация в ее рамках инвестиционного проекта; соответствие инвестиционного проекта критериям повышения прибыльности производимых товаров (работ, услуг) и снижения их себестоимости. Указом № 106 предусмотрено всего два вида господдержки: возмещение за счет средств республиканского и (или) местных бюджетов на условиях конкурса части расходов на приобретение технологического оборудования и запасных частей; предоставление открытым акционерным обществом «Банк развития Республики Беларусь» кредитов на условиях конкурса, если иное не установлено Советом Министров. Среди организаций определенного характера деятельности, которым оказывается государственная поддержка, выделяются спортивные организации, организации культуры и молодежные общественные объединения.

Указ Президента Республики Беларусь от 15 апреля 2013 г. № 191 «Об оказании поддержки организациям физической культуры и спорта» устанавливает, что поддержка организациям физической культуры и спорта по установленному перечню оказывается, в том числе, в виде субсидий за счет средств местных бюджетов, предоставления налоговых льгот и в иных видах в соответствии с законодательством.

Молодежные и детские общественные объединения — единственные НКО, в отношении которых принят закон о государственной поддержке. При этом государственная поддержка международных, республиканских и местных молодежных и детских объединений осуществляется при соблюдении ими следующих условий:

- международное или республиканское объединение насчитывает не менее 300 членов либо заявленный объединением для финансирования проект (программа) предусматривает предоставление социальных услуг не менее чем для 300 детей и (или) молодых граждан;

- местное объединение насчитывает не менее 50 членов либо заявленный объединением для финансирования проект (программа) предусматривает предоставление социальных услуг не менее чем для 50 детей и (или) молодых граждан.

Закон Республики Беларусь от 9 ноября 1999 г. № 305-З «О государственной поддержке молодежных и детских общественных объединений в Республике Беларусь» относит к видам государственной поддержки молодежных и детских общественных объединений:

- получение в пользование имущества, находящегося в государственной собственности, для осуществления своих уставных целей, при пользовании имуществом могут устанавливаться льготы;
- выполнение государственного заказа по реализации проекта (программы) в области молодежной политики;
- государственная поддержка проектов (программ) молодежных и детских объединений. Финансирование (субсидирование) проектов (программ) молодежных и детских объединений производится за счет средств республиканского и местных бюджетов в форме бюджетных ассигнований в пределах плановых ассигнований, предусмотренных на финансирование (субсидирование) мероприятий в области государственной молодежной политики, а также за счет средств государственных внебюджетных фондов Республики Беларусь;
- выделение субсидий молодежным и детским объединениям.

Республиканский орган государственного управления по делам молодежи, местные исполнительные и распорядительные органы формируют соответственно республиканский и местные реестры молодежных и детских объединений, пользующихся государственной поддержкой. Инструкция о порядке формирования республиканского реестра молодежных и детских общественных объединений, пользующихся государственной поддержкой, утверждена постановлением Министерства образования Республики Беларусь от 30.11.2005 № 101. В соответствии с данной ин-

струкцией приняты инструкции о формировании областных и районных реестров.

Количество молодежных общественных объединений, получающих государственное финансирование, в стране невелико. В республиканский реестр молодежных и детских общественных объединений включено 15 организаций[34], при этом не все организации, указанные в реестре, получают государственную поддержку на практике.

Указ Президента Республики Беларусь от 14 апреля 2011 г. № 145 «О некоторых вопросах налогообложения в сферах культуры и информации» идет по пути предоставления налоговых льгот организациям, в частности организациям культуры, занимающимся определенными видами деятельности: им утвержден перечень услуг в сфере культуры, обороты по реализации которых на территории Республики Беларусь освобождаются от налога на добавленную стоимость.

Примером нормативных актов, регулирующих вопросы финансирования конкретной некоммерческой организации, является Указ Президента Республики Беларусь от 17 декабря 2012 г. № 559 «О некоторых вопросах государственной поддержки общественного объединения "Белорусский республиканский союз молодежи"». Указ, в частности, устанавливает, что текущее содержание территориальных комитетов ОО «БРСМ» осуществляется за счет средств соответствующих местных бюджетов, а также предусматривает финансирование расходов ОО «БРСМ» на 2013–2017 гг., однако сами статьи расходов в указе не приводятся, на них наложен гриф «для служебного пользования».

Законодательство Республики Беларусь также предусматривает механизм государственного социального заказа. С 1 января 2013 г. вступил в силу Закон Республики Беларусь от 13 июля 2012 г. № 427-З «О внесении изменений и дополнений в некоторые законы Республики Беларусь по вопросам социального обслуживания». Данным нормативным актом внесены изменения в Закон

---

[34] Сайт Министерства образования Республики Беларусь. http://edu.gov.by/page-1831.

Республики Беларусь «О социальном обслуживании», в котором появилась глава о государственном социальном заказе. Механизм внедрения государственного социального заказа регламентирован постановлением Совета Министров № 1219 от 27 декабря 2012 г. Он заключается в вовлечении различных организаций (в том числе негосударственных некоммерческих) и индивидуальных предпринимателей в оказание социальных услуг на основе конкурсного отбора, который будет проводиться местными исполнительными и распорядительными органами. Государственный социальный заказ может предоставляться на оказание социальных услуг и на реализацию социальных проектов, при этом порядок и условия формирования и размещения государственного социального заказа на услуги и проекты одинаков. На практике в 2014–2015 гг. на выполнение государственного социального заказа было заключено 75 контрактов, 59 из которых — с Белорусским Красным Крестом[35].

Основные проблемы правового регулирования в Республике Беларусь

1. Белорусское законодательство смешивает понятия (либо не дает им определений), которые используются в отношении безвозмездно передаваемого некоммерческим организациям имущества. В то время как в соответствии с Законом Республики Беларусь от 10 января 2000 г. № 361-З «О нормативных правовых актах Республики Беларусь» (ст. 23) термины и понятия, используемые в тексте нормативного правового акта, должны быть понятными и однозначными. Так, белорусское законодательство приравнивает спонсорство к безвозмездной помощи. Однако данные термины не могут являться синонимами, о чем свидетельствует и международная практика, и мнения юристов Беларуси. Например, заслуженный юрист Беларуси В. В. Подгруша отмечает,

[35] Презентация «Государственный социальный заказ в Беларуси». МПОО «АКТ». http://www.actngo.info/article/prezentaciya-gosudarstvennyy-socialnyy-zakaz-v-belarusi.

что «в юриспруденции под спонсорством изначально понималось финансирование физическим либо юридическим лицом деятельности общественной организации (например, благотворительной, творческой, экологической и др.), проведения какого-либо мероприятия, сооружения объекта. Именно так одно из значений спонсора как лица, занимающегося такой деятельностью, раскрыто в Большом юридическом словаре (М.: ИНФРА. 1997. С. 651). Практически аналогично раскрывается термин "спонсор" и в словаре современных понятий и терминов. Читаем: спонсор (от англ. sponsor — попечитель, покровитель, от лат. spondere — торжественно обещать) — организация, промышленное предприятие или частное лицо, финансирующее какое-либо мероприятие, вкладывающее свои средства в деятельность коллективов или отдельных лиц (см.: Краткий словарь современных понятий и терминов / сост. и общ. ред. В. А. Макаренко. 2-е изд. М.: Республика, 1995. С. 397). В отличие от дарения, основывающегося исключительно на безвозмездных началах и не предполагающего (под страхом недействительности) получение какой-либо оплаты либо иного встречного предоставления со стороны одаряемого, оказание спонсорской помощи увязывалось на практике с предоставлением спонсору возможности размещать свою рекламу во время проведения массовых мероприятий, финансируемых в том числе за счет средств, предоставленных указанным спонсором. В таких случаях говорить о безвозмездности спонсорской помощи весьма сложно. Между тем, Указ № 300, говоря о безвозмездной (спонсорской) помощи, использует фактически эти определения в качестве синонимов, что не во всех случаях оправдано»[36]. Исключение из «правила безвозмездности» предусматривает Закон Республики Беларусь от 10 мая 2007 г. № 225-З «О рекламе». Он определяет, что в социальной рекламе допускается упоминание об организациях и (или) индивидуальных предпринимателях, оказавших безвозмездную (спонсорскую) помощь на проведение рекламируемого мероприя-

[36] Подгруша, В. В. Правовой «коридор» спонсорства. Понятие спонсорства. Белорусское законодательство. http://www.lawbelarus.com/repub2008/sub16/text16930.htm.

тия в сфере культуры, физической культуры и спорта, в число организаторов которого входят государственные органы. Указанное упоминание на телевидении должно быть выполнено в виде бегущей строки или методом наложения и содержать исключительно наименование или имя спонсора.

2. Законодательство о безвозмездной (спонсорской) помощи является чрезмерно зарегулированным. Как правило, НКО (общественные объединения, фонды, учреждения, религиозные организации) осуществляют свою деятельность на безвозмездной основе: оказывают безвозмездные социальные, консультационные, просветительские и иные услуги гражданам, безвозмездно передают имущество, в том числе товары, бывшие в употреблении, гражданам, попавшим в трудную жизненную ситуацию, иным некоммерческим организациям, безвозмездно распространяют информационные материалы, в том числе книги, брошюры, видеоролики и т. д. В то же время Указ № 300 предусматривает, что он не распространяет свое действие при предоставлении общественными объединениями социальной помощи в виде денежных средств, другого имущества физическим лицам на сумму, не превышающую 10 базовых величин в год на одного человека. Исходя из норм Указа № 300, при предоставлении безвозмездных услуг некоммерческими организациями любых организационно-правовых форм, в том числе физическим лицам, следует заключать договор безвозмездной (спонсорской) помощи и предоставлять ежегодную статистическую отчетность. Точно также следует поступать при передаче (в том числе безвозмездном широком распространении) имущества или денежных средств в любом размере фондам, учреждениям и другим некоммерческим организациям. Однако на практике данное положение налагает дополнительную нагрузку на некоммерческие организации, препятствует развитию безвозмездной помощи в стране, не соблюдается в связи с невозможностью его реализации и в то же время ставит под угрозу штрафных санкций некоммерческие организации. Белорусское законодательство также не дает прямого указания на возможность заключения договора пожертвования в соответствии с нормами Гражданского

кодекса Республики Беларусь. Гражданский кодекс Республики Беларусь, как уже отмечалось в настоящем исследовании, содержит понятия «дарение» и «пожертвование». Он устанавливает, что заключение договора дарения запрещено между двумя коммерческими организациями. Исходя из норм Гражданского кодекса, коммерческая организация вправе безвозмездно передать другим коммерческим организациям имущество на сумму не выше пятикратного размера базовой величины. Вместе с тем, исходя из норм Указа № 300, вытекает, что договор дарения (пожертвования) не может быть заключен между двумя юридическими лицами любой организационно-правовой формы независимо от ее размера, равно как и между юридическим лицом и гражданином, за рядом исключений, так как в соответствии с Указом № 300 юридические лица оказывают безвозмездную помощь на условиях, определяемых данным указом. Данная коллизия норм законодательства приводит к различным толкованиям соотношения норм Гражданского кодекса и Указа № 300 в практике применения.

3. Указ № 300 предусматривает узкий и закрытый перечень целей, на которые может идти безвозмездная (спонсорская) помощь. Наличие данного перечня в законодательстве противоречит принципу «свободы договора» гражданского законодательства. Нормативное закрепление целей, в рамках которых может оказываться безвозмездная помощь, существенным образом сузило возможности коммерческого сектора по оказанию поддержки некоммерческим организациям и их целевым группам. На наш взгляд, данный перечень целей является узким, не соответствующим тенденциям развития и потребностям современного общества, например, в нем отсутствуют такие важные цели, как образование и просвещение, защита животных, прав человека и т. п.

4. В соответствии с Указом № 300 существенным условием договора безвозмездной (спонсорской) помощи является указание видов товаров (работ, услуг), которые будут приобретены за счет безвозмездной (спонсорской) помощи. Данное положение не позволяет некоммерческим организациям при согласии двух сто-

рон договора аккумулировать денежные средства, создавать резервный капитал и в дальнейшем использовать его на нужды организации.

5. Наличие в Законе Республики Беларусь «Об общественных объединениях» запрета на осуществление общественными объединениями самостоятельной предпринимательской деятельности препятствует развитию общественных объединений, дифференциации источников поступления денежных средств. Данный запрет также является серьезным препятствием вовлечению НКО в сферу реализации механизма государственного социального заказа. Проблемным моментом правового регулирования является и то, что ст. 21 Закона Республики Беларусь «Об общественных объединениях» в качестве источников формирования денежных средств и иного имущества общественного объединения помимо собственно предпринимательской деятельности определяет поступления от проводимых в уставных целях лекций, выставок, спортивных и других мероприятий. Схожие по содержанию нормы содержатся также в ст. 22 Закона Республики Беларусь «О политических партиях». На практике это порождает непонимание и споры со стороны как некоммерческих организаций, так и контролирующих органов, относится ли проведение на возмездной основе мероприятий в соответствии с их уставами к предпринимательской деятельности, в том числе если полученные доходы в полном объеме будут направлены на возмещение расходов по данным мероприятиям. Налоговое законодательство и законодательство о бухгалтерском учете относит такие денежные поступления к выручке, а не к целевым поступлениям, т. е. фактически рассматривает осуществление подобной деятельности как предпринимательскую деятельность, даже если она не направлена на систематическое получение прибыли.

6. Одна из важнейших проблем регулирования осуществления некоммерческими организациями предпринимательской деятельности — отсутствие критериев соответствия предпринимательской деятельности уставным целям и предмету деятельности.

Формулировка «соответствует уставным целям и отвечает предмету деятельности» не позволяет четко определить предел осуществления предпринимательской деятельности некоммерческими организациями, дает возможность нечеткого и расширительного толкования.

7. Законодательство Республики Беларусь не содержит системного подхода к вопросам государственной поддержки, в том числе финансирования, некоммерческих организаций. Данные о размерах выделенных средств в рамках государственного финансирования являются закрытой информацией.

1.4. Правовые основы финансовой устойчивости НКО: иностранное и международное финансирование

Международные подходы

Международные документы уделяют пристальное внимание не только вопросам получения ресурсов внутри страны, но и вопросам их получения из-за рубежа. В Руководящих принципах по свободе объединений, разработанных совместно БДИПЧ ОБСЕ и Венецианской комиссией, отмечается, что объединения могут получать финансирование на осуществление своей деятельности из частных и других негосударственных источников, в том числе иностранных и международных. Государствам следует признать, что предоставление объединениям возможности использовать разнообразные источники финансирования более надежно обеспечивает независимость объединений. Государства могли бы рассмотреть вопрос о поощрении поддержки объединений, оказываемой из иностранных источников путем введения налоговых или других стимулов для физических лиц и коммерческих структур, чтобы оказание такой поддержки было

выгодно для них. К другим методам поощрения можно отнести снижение стоимости банковских переводов или освобождение от налога с пожертвований, полученных от международных организации[37].

Вопрос об ограничениях, налагаемых на НКО в отношении программ, которые финансируются из внешних источников, был рассмотрен различными комитетами Организации Объединенных Наций. Например, в случае с Туркменистаном Комитет по ликвидации всех форм дискриминации в отношении женщин выразил сожаление по поводу ограничений, налагаемых на НКО, в частности, в отношении программ и проектов, финансируемых из зарубежных источников. Он также призвал власти «обеспечить благоприятные и стимулирующие условия для создания женских организаций и активного участия женщин и организаций по правам человека в осуществлении Конвенции в государстве-участнике». Несколько комитетов Организации Объединенных Наций заняли жесткую позицию по вопросу предварительного разрешения, необходимого для получения и использования средств из-за рубежа. Комитет по правам человека, например, выразил обеспокоенность тем, что отсутствие предварительного разрешения со стороны властей может привести к уголовному преследованию. Комитет считает, что НКО должны иметь возможность «выполнять свои функции без препятствий, которые не согласуются с положениями ст. 22 Международного пакта о гражданских и политических правах, таких как предварительное разрешение, контроль за финансированием и административный роспуск». Он призвал Египет пересмотреть свое законодательство и практику соответствующим образом. Вопрос о необходимости получения предварительного разрешения также рассматривался Комитетом по правам ребенка, который рекомендовал, в частности, чтобы Непал «устранил все юридические, практические и административные препятствия для свободного функционирования НКО».

---

[37] Руководящие принципы по свободе объединений / БДИПЧ ОБСЕ, Европейская комиссия за демократию через право. http://www.osce.org/ru/odihr/160961?download=true/.

Комитет по экономическим, социальным и культурным правам резко осудил несовместимость между соблюдением прав по свободе ассоциаций и ограничениями, налагаемыми на финансирование НКО, заключив, что законодательство, которое «предоставляет правительству контроль над правом НКО управлять своей собственной деятельностью, включая поиск внешнего финансирования», не «соответствует» ст. 8 Международного пакта об экономических, социальных и культурных правах[38].

Целью законодательства, регулирующего иностранную помощь, должно являться создание максимально благоприятных условий для некоммерческих организаций и их доступа к ресурсам из иностранных источников. Отсутствие препятствий для получения иностранной помощи влечет приток в страну такой помощи прежде всего в виде инвестиций в социальную сферу, на социальные программы, являющиеся приоритетными для государства.

Правовое регулирование в Республике Беларусь

Белорусское законодательство оперирует двумя понятиями в отношении финансирования, поступающего из-за рубежа: иностранная безвозмездная помощь и международная техническая помощь. При этом четких критериев отнесения поступающего финансирования к иностранной или международной помощи в законодательстве не содержится. В ответ на запрос Центра правовой трансформации Министерство экономики Республики Беларусь пояснило, что, основываясь на практике, можно выделить несколько критериев разнесения иностранной безвозмездной и международной технической помощи, исходя из требований к осуществлению проектов, расходованию денежных средств:

а) для международной технической помощи требуется больший объем преференций для ее получателей и поставщиков

[38] Нарушение права НПО на финансирование: от преследований до уголовного наказания. Обсерватория по защите прав правозащитников. http://www.omct.org/files/2013/02/22162/obs_2013_human_rights_defenders_mssian.pdf.

товаров (работ, услуг) по проектам международной технической помощи, чем может быть получен для иностранной безвозмездной помощи в рамках Декрета № 5;

б) механизмы контроля со стороны донора международной технической помощи в отношении ее проектов носят более продолжительный характер. Многие доноры международной технической помощи могут осуществлять проверку документации проекта и правильности расходования средств в течение 3–7 лет после его завершения;

в) системы закупок в рамках иностранной безвозмездной помощи не регламентируются донором. В рамках международной технической помощи основные ее доноры требуют применения своих требований по закупкам и их проведению за счет этой помощи;

г) документы проектов международной технической помощи содержат списки приемлемых расходов ее получателей при реализации проектов такой помощи;

д) цели использования иностранной безвозмездной помощи указываются в плане и подлежат согласованию с департаментом. В рамках международной технической помощи в документах проектов определяются цели и задачи проекта международной технической помощи.

Иностранная безвозмездная помощь

Денежные средства, а также товары (имущество), за исключением недвижимого имущества, находящегося за пределами Республики Беларусь, и имущественных прав, безвозмездно предоставляемые некоммерческим организациям в пользование, владение и (или) распоряжение иностранными государствами, международными и иностранным организациями, гражданами Республики Беларусь, постоянно проживающим за пределами Республики Беларусь, иностранными гражданами и лицами без гражданства, не имеющими разрешения на постоянное проживание в Республике Беларусь, а также иностранными анонимными жертвователями, белорусское законодательство определя-

ет как иностранную безвозмездную помощь. Также к такой помощи относятся денежные средства, выделяемые иностранными учредителями для финансирования созданных ими учреждений Республики Беларусь, взносы иностранных учредителей (членов) некоммерческих организаций Республики Беларусь, беспроцентные займы.

Основным нормативным актом, регулирующим вопросы получения и использования иностранной безвозмездной помощи, является Декрет Президента Республики Беларусь от 31 августа 2015 г. № 5 «Об иностранной безвозмездной помощи» (далее по тексту настоящего исследования — Декрет № 5). Декрет № 5 утвердил Положение о порядке получения, учета, регистрации, использования иностранной безвозмездной помощи, контроля за ее получением и целевым использованием, а также регистрации гуманитарных программ (далее по тексту настоящего исследования — Положение). В развитие Декрета № 5 принято Постановление Управления делами Президента Республики Беларусь от 8 февраля 2016 г. № 2 «Об установлении форм документов».

Иностранная безвозмездная помощь, получаемая некоммерческими организациями, вне зависимости от ее размера подлежит обязательной регистрации в Департаменте по гуманитарной деятельности Управления делами Президента Республики Беларусь. Законодательство Республики Беларусь устанавливает сложный и обременительный порядок получения, регистрации и использования иностранной безвозмездной помощи некоммерческими организациями.

Декрет № 5 определяет понятие гуманитарной программы — документ, определяющий перечень мероприятий, объединенных общей целью (целями), указанной в законодательстве, и единым содержанием, финансируемых частично или полностью за счет средств иностранной безвозмездной помощи. Гуманитарная программа регистрируется в облегченном порядке. Однако на данный момент отсутствует практика регистрации гуманитарных программ, инициируемых некоммерческими организациями.

Декрет № 5 содержит закрытый перечень целей, на которые может быть использована иностранная безвозмездная помощь.

Согласно Декрету № 5 помощь, полученная некоммерческими организациями, освобождается Управлением делами Президента Республики Беларусь по согласованию с Президентом Республики Беларусь от таможенных сборов за совершение таможенных операций в отношении помощи, таможенных пошлин (кроме подакцизных товаров), налога на добавленную стоимость, акцизов, налога на прибыль, налога при упрощенной системе налогообложения, единого налога для производителей сельскохозяйственной продукции при наличии заключения компетентного органа о согласовании целей использования помощи и (или) целесообразности ее освобождения от налогов, сборов (пошлин). Орган, ответственный за выдачу заключения, определяется в зависимости от размера (стоимости) выделяемой помощи и территории использования (распределения) этой помощи.

При рассмотрении вопроса о выдаче заключения компетентные органы руководствуются следующими критериями:

- соответствие заявленных целей использования помощи национальным интересам, государственным программам, перспективам развития, планам и стратегиям, а также законодательству и международным обязательствам Республики Беларусь;
- возможные результаты использования помощи для развития определенной сферы, а также социально-экономического развития Республики Беларусь или ее отдельной административно-территориальной единицы;
- возможные расходы средств республиканского и (или) местного бюджетов после использования помощи и их соотношение с размером (стоимостью) поступившей помощи.

Помощь в виде беспроцентных займов, взносов иностранных учредителей (членов) некоммерческих организаций Республики Беларусь не освобождается от налогов, сборов (пошлин), если иное не установлено Президентом Республики Беларусь.

Белорусское законодательство предусматривает возможность привлечения к ответственности лиц, нарушающих законодательство об иностранной безвозмездной помощи.

Так, в соответствии с Декретом № 5 (п. 52) нецелевое использование помощи некоммерческой организацией является основанием для ее принудительной ликвидации, в том числе и за однократное совершение такого нарушения. Согласно ст. 23.23 Кодекса Республики Беларусь об административных правонарушениях использование получателями иностранной безвозмездной помощи до получения удостоверения, подтверждающего ее регистрацию, влечет наложение штрафа в размере от двадцати до ста базовых величин. Нецелевое использование (полностью или частично) иностранной безвозмездной помощи ее получателями либо организациями или физическими лицами Республики Беларусь, получившими такую помощь в порядке ее распределения согласно плану, а также имущества и иных средств, полученных от ее реализации, либо использование такой помощи и (или) средств в нарушение законодательства влекут наложение штрафа в размере от двадцати до двухсот базовых величин с конфискацией такой помощи и (или) средств, полученных от ее реализации, или без конфискации, а на юридическое лицо — до ста процентов стоимости полученной иностранной безвозмездной помощи с конфискацией такой помощи и (или) средств, полученных от ее реализации, или без конфискации.

Международная техническая помощь

Международная техническая помощь — один из видов помощи, безвозмездно предоставляемой Республике Беларусь донорами международной технической помощи для оказания поддержки в социальных и экономических преобразованиях, охране окружающей среды, ликвидации последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС, развитии инфраструктуры путем проведения исследований, обучения, обмена специалистами, аспирантами и студентами, передачи опыта и технологий, денежных средств, поставки оборудования и других товаров (имущества) по одобренным проектам (программам) международной технической помощи, а также в форме организации и (или) проведения семинаров, конференций, иных общественных обсуждений. Проект (программа) международной технической помощи — документ, предусматривающий комплекс согласованных организационно-

технических мероприятий, объединенных общей целью и обеспеченных частично или полностью за счет предоставления донорами международной технической помощи денежных средств, в том числе в иностранной валюте, товаров (имущества), выполнения работ, оказания услуг. Донорами международной технической помощи выступают иностранное государство (его административно-территориальная единица), международная организация, их представительства либо уполномоченные этими государством и организацией субъекты права, предоставляющие международную техническую помощь.

Основными нормативными актами, регулирующими вопросы международной технической помощи, являются:

- Указ Президента Республики Беларусь от 22 октября 2003 г. № 460 «О международной технической помощи, предоставляемой Республике Беларусь»;
- постановление Совета Министров Республики Беларусь от 21 ноября 2003 г. № 1522 «О некоторых мерах по реализации Указа Президента Республики Беларусь от 22 октября 2003 г. № 460»;
- постановление Совета Министров Республики Беларусь от 26 ноября 2004 г. № 1513 «Об утверждении Положения о порядке проведения оценки реализации проектов (программ) международной технической помощи и их эффективности» (в ред. Постановления Совета Министров Республики Беларусь от 13 июля 2015 г. № 590);
- постановление Министерства экономики Республики Беларусь от 2 октября 2015 г. № 57 «О паспорте проекта международной технической помощи»;
- постановление Министерства экономики Республики Беларусь от 12 мая 2010 г. № 86 «Об установлении формы заявления о регистрации проекта (программы) международной технической помощи, признании утратившими силу постановлений Министерства экономики Республики Беларусь».

Реализация проектов начинается после их одобрения с даты регистрации в Министерстве экономики, если проектами не опре-

делен более поздний срок начала реализации после регистрации. Одобрение представленных получателями международной технической помощи в Комиссию по вопросам международного технического сотрудничества при Совете Министров Республики Беларусь проектов (программ) международной технической помощи осуществляется решениями Совета Министров Республики Беларусь, за исключением мини-проектов международной технической помощи[39] и проектов (программ) международной технической помощи, реализуемых методом национального исполнения[40], по которым решения об одобрении принимает указанная комиссия. Одобрению Комиссией по вопросам международного технического сотрудничества при Совете Министров Республики Беларусь подлежат также перечни товаров (имущества, в том числе денежных средств), работ и услуг, предоставляемых для реализации проектов (программ) международной технической помощи.

Основные проблемы правового регулирования в Республике Беларусь

1. Разрешительная система предварительной регистрации иностранной безвозмездной помощи.

---

[39] Мини-проект международной технической помощи — проект международной технической помощи со сроком реализации не более одного года и суммарным объемом предоставляемых для его реализации денежных средств, в том числе в иностранной валюте, товаров (имущества), выполнения работ, оказания услуг не более 3 тыс. базовых величин.

[40] Метод национального исполнения проекта (программы) международной технической помощи — реализация проекта (программы) международной технической помощи в Республике Беларусь с условием, что денежные средства, предназначенные для его (ее) реализации, в полном объеме перечисляются на расчетный счет получателя (получателей) международной технической помощи, реализующего (реализующих) этот проект (программу), а товары и иное имущество, предназначенные для такого проекта (программы), передаются в собственность получателя (получателей) международной технической помощи (собственность государства и хозяйственное ведение, оперативное управление государственной организации, являющейся получателем такой помощи).

В Беларуси с 2001 г. существует разрешительная система предварительной регистрации иностранной безвозмездной помощи, сохранена она и в Декрете № 5 в отношении некоммерческих организаций. Действующая система регистрации иностранной безвозмездной помощи позволяет отказать в регистрации любой помощи из-за рубежа на основании субъективного подхода. Она не способствует привлечению иностранных ресурсов в страну, позволяющих снизить нагрузку на бюджетное финансирование и решению проблем в области социальной защиты, здравоохранения, охраны окружающей среды, образования и иных важных сфер жизнедеятельности белорусского общества. Разработанная система регистрации иностранной помощи также не соответствует международным обязательствам Республики Беларусь в части свободы ассоциаций.

Кроме того, в соответствии с действующим законодательством документы, необходимые для регистрации иностранной безвозмездной помощи, представляются в регистрирующий орган только после получения денежных средств на счет юридического лица. Данное положение порождает ряд проблем для некоммерческих организаций при отказе в регистрации иностранной безвозмездной помощи либо регистрации без освобождения от налоговых льгот, в частности, в связи с необходимостью возврата такой помощи, коллизионных норм законодательства об уплате налога на прибыль.

2. Отсутствие минимального размера иностранной помощи, не требующего регистрации.

Законодательство не устанавливает минимальный размер иностранной помощи, которую некоммерческая организация может получать без регистрации. В Положении (п. 18) содержится положение о том, что не подлежит регистрации иностранная безвозмездная помощь, поступившая в виде товаров (имущества) в размере, не превышающем 500 базовых величин на дату ее поступления, для использования в производственно-хозяйственной деятельности юридического лица. Однако белорусское законодательство не содержит определения «производственно-хозяйственная

деятельность». По разъяснениям Департамента по гуманитарной деятельности Управления делами Президента Республики Беларусь (далее по тексту настоящего исследования — Департамент по гуманитарной деятельности), это положение применимо только в отношении коммерческих организаций. Таким образом, любая иностранная помощь в любом размере, полученная некоммерческой организацией, подлежит регистрации в Департаменте по гуманитарной деятельности. Данное положение делает необходимым обращение в регистрирующий орган в случае получения из-за рубежа незначительных денежных сумм или малоценного имущества, что налагает лишнюю нагрузку как на НКО, так и на государственный аппарат и в целом не поощряет организации получать помощь для своей деятельности из-за рубежа.

3. Установление перечня целей, на которые может быть получена иностранная безвозмездная помощь.

Положением (п. 3) установлен узкий перечень целей, на которые может быть получена иностранная безвозмездная помощь. Помощь может быть получена на непоименованные в Декрете № 5 цели лишь по решению Управления делами Президента Республики Беларусь, а в отношении помощи в размере более 500 базовых величин — по согласованию с Президентом Республики Беларусь. Данная норма также не способствует привлечению иностранных ресурсов в страну и противоречит нормам Гражданского кодекса, устанавливающим право физических и юридических лиц приобретать и осуществлять свои гражданские права своей волей и в своем интересе (свобода договора). НКО проходят процедуру государственной регистрации и могут осуществлять деятельность, указанную в их уставе до тех пор, пока эта деятельность не нарушает закон. Специальные разрешения могут требоваться лишь для предоставления определенных услуг в целях защиты здоровья, прав и интересов других лиц, и этот вопрос решается существующим институтом лицензирования. Установление целей получения иностранной безвозмездной помощи делает затруднительным реализацию проектов, средства на которые привлекаются, в том числе из внутренних источников, в связи с тем, что цели получения

иностранной безвозмездной и безвозмездной (спонсорской) помощи могут не совпадать. Решение о том, соответствует ли деятельность заявленной в законодательстве цели, может носить и часто носит субъективный характер. Кроме того, перечень целей, поименованных в действующем законодательстве об иностранной безвозмездной помощи, не соответствуют реальным потребностям современного общества. Несмотря на то что Декретом № 5 перечень целей немного расширен по сравнению с ранее действующим законодательством, среди целей получения иностранной помощи отсутствуют такие важные цели, как культура, пропаганда здорового образа жизни, нужды религиозных организаций и другое.

4. Установление запрета на получение иностранной безвозмездной помощи для проведения семинаров и других форм агитационно-массовой работы среди населения.

Положение (п. 4) устанавливает, что иностранная безвозмездная помощь не может использоваться для проведения семинаров и других форм агитационно-массовой работы среди населения. Потенциально наличие данной нормы может служить основанием для отказа в регистрации проекта, в котором заложено проведение семинарских занятий и иные формы просвещения. Более того, в соответствии с Положением (п. 52) однократное получение иностранной помощи на запрещенные цели может служить основанием для ликвидации некоммерческой организации.

5. Нечеткое регулирование вопроса освобождения от налога на прибыль иностранной безвозмездной помощи.

В соответствии со ст. 128 НКРБ к внереализационным доходам НКО не относятся, следовательно, не облагаются налогом на прибыль стоимость безвозмездно полученных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), имущественных прав, суммы безвозмездно полученных денежных средств при условии использования по целевому назначению, а в случае, если целевое назначение передающей стороной не определено, — на выполнение задач, определенных уставами этих НКО. В то же время Положение (п. 31) предусматривает порядок освобождения полученной иностранной без-

возмездной помощи от налогов и сборов Управлением делами Президента Республики Беларусь по согласованию с Президентом Республики Беларусь в индивидуальном порядке. Таким образом, возникает коллизия двух нормативных актов, а совокупность этих норм по-разному трактуется специалистами контролирующих органов. Подход к предоставлению льгот в индивидуальном порядке нарушает принцип равенства сторон в гражданском обороте, установленный Гражданским кодексом Республики Беларусь. Государство должно быть заинтересовано в установлении эффективных законодательных механизмов для развития благотворительной деятельности. Практически все страны поддерживают благотворительную деятельность организаций, наделяя их налоговыми и иными льготами. Во избежание злоупотреблений со стороны НКО предоставленными льготами законодательством устанавливаются четкие механизмы обеспечения прозрачности их деятельности. Прозрачность достигается посредством открытого доступа общественности к программам и проектам некоммерческих организаций, в том числе к финансовым отчетам.

6. Необходимость предоставления заключений государственных органов для регистрации помощи.

Положение (п. 22) устанавливает, что для освобождения помощи от налогов и сборов (пошлин) необходимо предоставить в Департамент по гуманитарной деятельности заключение компетентного органа о согласовании целей использования помощи и (или) целесообразности ее освобождения от налогов, сборов (пошлин). Положение (п. 33) определяет, какого уровня орган выдает заключение в зависимости от размера помощи и территории ее использования, а также критерии, которыми руководствуются государственные органы при выдаче заключения. Таким образом, законодательство требует дополнительного согласования целей использования иностранной безвозмездной помощи. При получении заключений некоммерческими организациями возникает ряд проблем:

1) государственные органы не готовы предоставлять подобные заключения либо брать на себя ответственность и ходатайствовать об освобождении помощи от налогов;

2) законодательство не содержит механизмов понуждения государственных органов к выдаче заключений и также взаимодействия Департамента по гуманитарной деятельности и компетентных государственных органов по вопросам выдачи заключений;
3) государственные органы могут быть субъективны при оценке целесообразности получаемой помощи;
4) государственные органы зачастую требуют внесения корректировок в проект, в том числе цели получения помощи;
5) НКО могут сотрудничать с одними государственными органами и не сотрудничать с другими органами, которые, согласно законодательству, должны выдать им соответствующее заключение.

7. Невозможность регистрации долгосрочного проекта (за исключением гуманитарных программ).

Законодательство предусматривает необходимость регистрации каждой суммы иностранной помощи, полученной в рамках долгосрочных проектов, что не способствует их эффективной реализации. Отдельно законодательство регулирует возможность регистрации гуманитарных программ, которые согласуются с компетентными государственными органами и на практике предполагают тесное взаимодействие с государственными органами при реализации программы или выполнение ее совместно с ними.

8. Отсутствие законодательно установленных сроков регистрации иностранной безвозмездной помощи, претендующих на освобождение от налогов.

Положением (п. 28) изменены сроки регистрации иностранной безвозмездной помощи в случае, если организация не претендует на освобождение данной помощи от налогов либо не требуется дополнительного согласования целей ее использования. Ранее срок регистрации такой помощи составлял 1 месяц, в соответствии с Декретом № 5 он уменьшился до 10 рабочих дней. Что касается помощи, претендующей на освобождение от налогов и сборов ли-

бо требующей дополнительного согласования целей ее использования, то Положение так и не определило точные сроки ее регистрации. Установлено, что срок регистрации составляет 5 рабочих дней, следующих за днем согласования президентом цели использования и (или) ее освобождения от налогов и сборов. Однако сроки согласования не определены. На практике также нарушается положение законодательства о том, что заключение о согласовании целей использования помощи и (или) целесообразности ее освобождения от налогов, сборов (пошлин) выдается компетентными органами в течение 5 рабочих дней, следующих за днем поступления заявления. В то же время законодательство не предусматривает возможности использования помощи до получения удостоверения (регистрации помощи в Департаменте по гуманитарной деятельности). Не предусмотрена также возможность компенсации затрат, связанных с реализацией проекта, но возникших до регистрации помощи.

9. Требования о детализации планов целевого использования (распределения) иностранной безвозмездной помощи.

До введения в действие Декрета № 5 в плане целевого использования (распределения) иностранной безвозмездной помощи указывались цели помощи, виды товаров (работ, услуг), которые будут приобретены за счет помощи и общая сумма поступлений. В настоящее время Департамент по гуманитарной деятельности требует указания сумм по бюджетной статье, например по зарплате, приобретаемому оборудованию, административным расходам. Проблемным моментом в данном вопросе является постоянное изменение в Беларуси курса валют, следовательно, возможность нехватки денежных средств для погашения тех или иных расходов. При этом банки осуществляют контроль за выдачей иностранной безвозмездной помощи в соответствии с планом целевого использования. Кроме того, Положением (п. 57) установлено, что не допускается использование некоммерческими организациями в течение календарного года более 20 процентов помощи в виде денежных средств, освобожденной от налогов, на оплату труда их работников, выполняющих организационно-рас-

порядительные или административно-хозяйственные функции. В то же время законодательство не определяет понятие «работники, выполняющие организационно-распорядительные или административно-хозяйственные функции». На практике это может привести к неединообразному толкованию данной ограничительной нормы Департаментом по гуманитарной деятельности и непониманию ее некоммерческими организациями-получателями и их донорами.

10. Необходимость согласования с Департаментом по гуманитарной деятельности целей использования полученной в виде имущества помощи после окончания проекта.

Положение (п. 55) устанавливает, что имущество, полученное в качестве помощи, а также приобретенное за счет средств помощи, с даты согласования цели использования которого прошло более 5 лет, при невозможности его дальнейшего использования по целевому назначению в соответствии с планом, согласованным Департаментом по гуманитарной деятельности, используется получателями на другие цели, согласованные этим департаментом. Установлен также (п. 58 Положения) особый режим для использования недвижимого имущества, в соответствии с которыми получатель не вправе без согласования с Департаментом по гуманитарной деятельности:

- осуществлять сделки с недвижимым имуществом, полученным в качестве помощи, влекущие возникновение, переход или прекращение прав, предусматривающие возможность перехода прав на него к иным лицам;
- осуществлять реконструкцию и другие действия, влекущие изменение технических характеристик недвижимого имущества.

При этом нормативный акт не определяет, как долго после получения имущества необходимо согласовывать новые цели использования. В первом случае декрет также не устанавливает, о каком имуществе идет речь: основных средствах либо любом приобретенном имуществе, в том числе малоценном.

11. Законодательство относит к иностранной безвозмездной помощи взносы тех членов и учредителей, зарегистрированных в Беларуси НКО, которые постоянно не проживают в Республике Беларусь либо не являются белорусскими юридическими лицами. Данное положение ущемляет права членов одних НКО по сравнению с другими, в то время как, например, Закон Республики Беларусь «Об общественных объединениях» предусматривает принцип равноправия членов объединений. Также данное положение существенно затрудняет деятельность общественных объединений, существующих за счет членских взносов и имеющих большое количество членов, в том числе белорусских граждан, постоянно не проживающих на территории Республики Беларусь.

12. Действующее законодательство не содержит четкого разграничения понятий «иностранная безвозмездная помощь» и «международная техническая помощь». На практике в связи с этим возникают проблемы при определении процедуры регистрации поступающей помощи. Данная ситуация противоречит также Закону Республики Беларусь «О нормативных правовых актах в Республике Беларусь», согласно которому понятия, используемые в тексте нормативного правового акта, должны быть понятными и однозначными.

1.5. Бухгалтерский учет и налогообложение НКО

Анализ организации бухгалтерского учета и порядка налогообложения деятельности НКО в Беларуси

Основные виды некоммерческих организаций, цели их создания, особенности финансирования и образования имущества, особенности организации и ведения бухгалтерского учета представлены в таблице 1 в разделе 1.2 настоящего аналитического отчета.

Основные вопросы ведения бухгалтерского учета некоммерческими организациями в общем порядке регулируют:

- Закон № 57-З от 10.07.2013 г. «О бухгалтерском учете и отчетности» (далее — Закон № 57-З);
- постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 29 июня 2011 г. № 50 «Об установлении типового плана счетов бухгалтерского учета, утверждении инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов»;
- постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 31 октября 2011 г. № 112 «Об утверждении инструкции по бухгалтерскому учету государственной поддержки, инструкции по бухгалтерскому учету безвозмездной помощи, признании утратившими силу некоторых Постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и отдельных структурных элементов Постановлений Министерства финансов Республики Беларусь по вопросам бухгалтерского учета»;
- постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30 сентября 2011 г. № 102 «Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов»;
- постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 18 декабря 2008 г. № 196 «Об утверждении Инструкции о порядке использования и бухгалтерского учета бланков строгой отчетности, признании утратившими силу некоторых нормативных правовых актов Министерства финансов Республики Беларусь»;
- постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30 апреля 2012 г. № 26 «Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств и признании

утратившими силу некоторых постановлений и отдельных структурных элементов постановлений Министерства финансов Республики Беларусь по вопросам бухгалтерского учета»;

- постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30 апреля 2012 г. № 25 «О некоторых вопросах бухгалтерского учета»;
- постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 31 октября 2012 г. № 60 «Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств в бюджетных организациях и признании утратившими силу некоторых постановлений и отдельного структурного элемента постановления Министерства финансов Республики Беларусь по вопросам бухгалтерского учета»;
- постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 29 октября 2014 г. № 69 «Об утверждении Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности "Влияние изменений курсов иностранных валют" и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и отдельного структурного элемента постановления Министерства финансов Республики Беларусь от 11 января 2010 г. № 2»;
- постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30 июня 2014 г. № 46 «Об утверждении Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности "Консолидированная бухгалтерская отчетность", внесении изменений в постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 29 июня 2011 г. № 50, признании утратившим силу постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 14 декабря 2006 г. № 161»;
- постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 10 декабря 2013 г. № 80 «Об утверждении Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности "Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки" и признании утратившими силу некото-

рых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и отдельных структурных элементов постановлений Министерства финансов Республики Беларусь по вопросам бухгалтерского учета».

Некоммерческая организация в соответствии со ст. 2 Закона № 57-З обязана вести бухгалтерский учет, если иное не установлено законодательством. Согласно п. 1 ст. 7 Закона № 57-З руководитель организации вправе в зависимости от объема учетной работы:

1) создавать структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером;
2) возлагать ведение бухгалтерского учета и составление отчетности на главного бухгалтера;
3) передавать по договору ведение бухгалтерского учета и составление отчетности организации или индивидуальному предпринимателю, оказывающим услуги по ведению бухгалтерского учета и составлению отчетности.

При этом отдельным видам НКО (товариществам собственников, общественным и религиозным организациям (объединениям)) сделано исключение и предоставлено право вести бухгалтерский учет лично руководителю организации.

Возможность ведения бухгалтерского учета лично руководителем организации предусмотрена в соответствии с пунктом 2 ст. 7 Закона № 57-З для микроорганизаций. Однако понятие микроорганизации определено пунктом 1 Указа Президента Республики Беларусь № 255 от 21.05.2009 г. «О некоторых мерах государственной поддержки малого предпринимательства»: *микроорганизации — зарегистрированные в Республике Беларусь коммерческие организации со средней численностью работников за календарный год до 15 человек включительно*. Исходя из приведенного определения НКО не зависимо от численности работников не могут быть отнесены к категории «микроорганизации».

Однако в силу специфики деятельности отдельных видов некоммерческих организаций, в условиях ограниченности финансирования не все рассматриваемые организации могут позволить се-

бе иметь в штате главного бухгалтера, создавать отдельное структурное подразделение, осуществляющее ведение бухгалтерского учета и отчетности или передавать по договору ведение бухгалтерского учета и составление отчетности организации или индивидуальному предпринимателю. Кроме того, при неосуществлении предпринимательской деятельности и (или) отсутствии бюджетного финансирования или других видов государственной поддержки, малой численности, отсутствии структурных подразделений, на наш взгляд, отсутствует объективная необходимость в выполнении некоммерческой организацией требований пункта 1 ст. 7 Закона № 57-3.

Вместе с тем решение указанной проблемы на сегодняшний момент, по нашему мнению, возможно с использованием положений ТКРБ, которые предусматривают возможности совмещения должностей и работу по совместительству (см. ст. 67 и главу 32 ТКРБ).

Совмещением исходя из норм ст. 67 ТКРБ признается выполнение работником у одного и того же нанимателя наряду со своей основной работой, обусловленной трудовым договором, дополнительной работы по другой профессии (должности) или обязанности временно отсутствующего работника без освобождения от своей основной работы в течение установленной законодательством продолжительности рабочего дня (рабочей смены).

В соответствии со ст. 343 ТКРБ совместительство— это выполнение работником в свободное от основной работы время оплачиваемой работы у того же (внутреннее совместительство) или у другого (других) нанимателя (нанимателей) (внешнее совместительство) на условиях другого трудового договора. В ст. 348 ТКРБ установлены ограничения для работы по совместительству:

1) не допускается занятие в государственных организациях на условиях совместительства двух руководящих должностей, кроме должностей мастеров и бригадиров, если иное не установлено законодательством;
2) запрещается работа по совместительству лиц моложе восемнадцати лет, а также на работах с вредными и (или) опас-

ными условиями труда, если по основной работе и работе по совместительству законодательством предусмотрена сокращенная продолжительность рабочего времени;

3) при совместительстве в государственных организациях запрещается совместная работа лиц, указанных в ст. 27 настоящего Кодекса, связанная с непосредственной подчиненностью и подконтрольностью;
4) не допускается прием по совместительству на материально ответственные должности лиц, осужденных за корыстные преступления, если судимость не снята или не погашена в установленном порядке, а также на те должности или виды деятельности, которые запрещены приговором суда для отдельных категорий граждан;
5) для отдельных категорий работников ограничения по совместительству могут устанавливаться законодательством.

Следует отметить, что решению проблемы выполнения норм пункта 1 ст. 7 Закона № 57-З может служить предусмотренное действующим законодательством освобождение от ведения бухгалтерского учета и отчетности. Так, в частности, согласно пункту 1 ст. 91 НКРБ организации, применяющие упрощенную систему налогообложения с численностью работников в среднем за период с начала года по отчетный период включительно не более 15 человек, размер валовой выручки которых нарастающим итогом с начала года не превышает 410 000 белорусских рублей (до деноминации 4 100 000 000 бел руб.), вправе вести учет в книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, который включает в себя:

- учет, необходимый для исполнения обязанностей налоговых агентов;
- упрощенный учет стоимости паев членов производственного кооператива;
- учет, необходимый для исчисления и уплаты обязательных страховых взносов и иных платежей в бюджет государ-

ственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь;

- учет расходов, производимых за счет средств бюджета государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь;
- учет, необходимый для определения выручки от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и внереализационных доходов;
- учет товаров, в том числе сырья и материалов, основных средств и иного имущества, ввозимых на территорию Республики Беларусь из государств — членов Евразийского экономического союза;
- учет, необходимый для исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость по оборотам по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав;
- учет капитальных строений (зданий, сооружений), их частей, машино-мест, находящихся в собственности, хозяйственном ведении, оперативном управлении или пользовании, зданий, сооружений и передаточных устройств сверхнормативного незавершенного строительства, капитальных строений (зданий, сооружений), их частей, машино-мест, указанных в абзаце шестом части первой пункта 1 ст. 185 НКРБ, в отношении которых определенная этим абзацем регистрация не осуществлена.

Право применения упрощенной системы налогообложения некоммерческим организациям, соответствующим критериям численности и размера валовой выручки, предоставлено в соответствии со ст. 285 НКРБ: плательщиками налога при упрощенной системе налогообложения признаются организации, указанные в подпункте 2.1 пункта 2 ст. 13 НКРБ, индивидуальные предприниматели и нотариусы, осуществляющие нотариальную деятельность в нотариальном бюро, адвокаты, перешедшие на применение такой системы, поскольку для целей подпункта 2.1 пункта 2 ст. 13 юридические лица Республики Беларусь не разделяются на коммерческие и некоммерческие организации. Однако при осу-

ществлении некоммерческой организацией предпринимательской деятельности, применение УСН ограничивается пунктом 5 ст. 286 НКРБ, согласно которому не вправе применять упрощенную систему организации:

1) производящие подакцизные товары;
2) реализующие (в том числе по договорам поручения, комиссии, консигнации и иным аналогичным гражданско-правовым договорам) ювелирные и другие бытовые изделия из драгоценных металлов и драгоценных камней;
3) реализующие имущественные права на средства индивидуализации участников гражданского оборота, товаров, работ или услуг (фирменные наименования, товарные знаки и знаки обслуживания, географические указания и другое);
4) являющиеся резидентами свободных экономических зон, специального туристско-рекреационного парка «Августовский канал», Парка высоких технологий, Китайско-Белорусского индустриального парка «Индустриальный парк “Великий камень”»;
5) предоставляющие в аренду (финансовую аренду (лизинг)), иное возмездное или безвозмездное пользование капитальные строения (здания, сооружения), их части, машино-места, не находящиеся у них на праве собственности (общей собственности), хозяйственного ведения, оперативного управления, если иное не установлено настоящим подпунктом;
6) оказывающие (предоставляющие) субъектам торговли посредством информационного ресурса в глобальной компьютерной сети Интернет услуги (права), связанные с размещением на информационном ресурсе информации о продаже товаров субъектом торговли и (или) субъекте торговли, содержащей доменное имя сайта интернет-магазина, зарегистрированного субъектом торговли в Торговом реестре Республики Беларусь, и (или) адресации (гиперссылки) на зарегистрированный субъектом торговли в Торговом реестре Республики Беларусь интернет-магазин (далее в настоящей главе — информация о продаже товаров);

7) являющиеся профессиональными участниками рынка ценных бумаг;
8) осуществляющие: лотерейную деятельность; розничную торговлю через интернет-магазин; деятельность в рамках простого товарищества; деятельность по организации и проведению электронных интерактивных игр;
9) риелторскую деятельность;
10) страховую деятельность (страховые организации, в том числе объединения страховщиков);
11) банковскую деятельность (банки);
12) деятельность в сфере игорного бизнеса;
13) посредническую деятельность по страхованию;
14) организации, производящие на территории Республики Беларусь сельскохозяйственную продукцию и уплачивающие единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции;
15) организации, являющиеся плательщиками единого налога на вмененный доход;
16) организации, являющиеся участниками холдинга;
17) организации, являющиеся микрофинансовыми, а также организациями, применяющими положение части первой пункта 15 Указа Президента Республики Беларусь от 30 июня 2014 г. № 325 «О привлечении и предоставлении займов, деятельности микрофинансовых организаций».

Кроме проблем организации бухгалтерского учета в некоммерческих организациях существуют также проблемы учета добровольных пожертвований, особенно в случаях, когда они являются анонимными.

Если оказание безвозмездной помощи организациями и индивидуальными предпринимателями оформляется письменно: заключается договор, составляется первичный учетным документ, в котором определяется передаваемое имущество и его характеристики, в том числе стоимость, то при осуществлении пожертвования физическим лицом требование письменной формы сделки

обязательно, только если предметом является недвижимое имущество. Более того, большая часть пожертвований физическими лицами осуществляется анонимно, в результате чего некоммерческим организациям, принимающим пожертвования, достаточно сложно, а порой и невозможно выполнить нормы пункта 5 Инструкции по бухгалтерскому учету безвозмездной помощи, пункта 11 Инструкции № 133, части 5 пункта 10 Инструкции № 60, которые подразумевают учет полученного безвозмездно имущества по рыночной стоимости на дату принятия к учету.

Порядок налогообложения НКО в Беларуси

Участие НКО в налоговых отношениях начинается с обязательной постановки на учет в налоговых органах. При этом в отличие от коммерческих организаций этот процесс не всегда происходит автоматически при государственной регистрации. Так, в соответствии с частью 3 пункта 2 ст. 65 НКРБ постановка на учет религиозных организаций, организационных структур республиканских государственно-общественных объединений, политических партий и других общественных объединений, наделенных правами юридического лица, производится по их заявлению.

Согласно пункту 1 ст. 66 НКРБ религиозные организации, организационные структуры республиканских государственно-общественных объединений, Белорусской нотариальной палаты, политических партий и других общественных объединений, наделенные правами юридического лица, представляют заявление о постановке на учет в налоговый орган по месту их нахождения не позднее 10 рабочих дней со дня получения свидетельства о государственной регистрации. При этом налоговый орган в соответствии с пунктом 3 ст. 65 обязан осуществить постановку на учет плательщика (иного обязанного лица) в течение 2 рабочих дней со дня получения заявления плательщика (иного обязанного лица) с приложением необходимых документов (сведений) либо документов (сведений) о плательщике (ином обязанном лице) и объектах налогообложения, полученных налоговым органом.

Как отмечалось в параграфе 1.1, в зависимости от численности организации, участия в предпринимательской деятельности и размера валовой выручки некоммерческая организация вправе выбирать порядок налогообложения:

- общий порядок налогообложения;
- применение упрощенной системы налогообложения без уплаты НДС;
- применение упрощенной системы налогообложения с уплатой НДС.

Основные особенности налогообложения НКО в Республике Беларусь приведены в таблице 4. Общим для всех НКО является то, что для целей исчисления налога на прибыль и УСН, согласно подпунктам 4.1–4.2, 4.9.6, 4.10 пункта 4 ст. 128 НКРБ в состав внереализационных доходов не включаются:

4.1. безвозмездные средства, поступающие в рамках целевого финансирования из бюджета либо государственных внебюджетных фондов, из бюджета Союзного государства и использованные по целевому назначению, за исключением средств, указанных в подпункте 3.19[2] пункта 3 настоящей статьи. При этом расходы организаций, покрытые за счет этих средств, не учитываются при определении облагаемой налогом прибыли;

4.2. у бюджетных организаций, общественных и религиозных организаций (объединений), республиканских государственно-общественных объединений, иных некоммерческих организаций, созданных в соответствии с законодательством:

4.2.1. вступительные, паевые и членские взносы в размерах, предусмотренных уставами (учредительными договорами);

4.2.2. денежные средства, полученные от участников (членов) в порядке предстоящего финансирования и (или) в порядке возмещения расходов на приобретение и (или) выполнение (оказание) работ (услуг) для этих участников (с учетом стоимости товаров, вклю-

ченной в стоимость указанных работ (услуг), связанных с содержанием и эксплуатацией недвижимого имущества);

4.2.3. стоимость безвозмездно полученных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), имущественных прав, суммы безвозмездно полученных денежных средств при условии использования этих товаров (работ, услуг), имущественных прав, денежных средств по целевому назначению, а в случае, если целевое назначение передающей стороной не определено, — на выполнение задач, определенных уставами и (или) учредительными договорами бюджетных организаций, общественных и религиозных организаций (объединений), республиканских государственно-общественных объединений, иных некоммерческих организаций, созданных в соответствии с законодательством;

4.2.4. доходы в виде процентов от хранения денежных средств, указанных в подпунктах 4.2.1–4.2.3 настоящего пункта, на текущих (расчетных) либо иных банковских счетах;

4.9.6. в качестве иностранной безвозмездной помощи или международной технической помощи в порядке и на условиях, установленных Президентом Республики Беларусь;

4.10. денежные средства, поступающие с 2006 г. юридическим лицам Республики Беларусь в виде грантов и в рамках проектов, предоставляемых (выполняемых) в соответствии с Соглашением о научном сотрудничестве от 3 июля 1995 г.

Это означает, что налогообложению подлежат в основном доходы, полученные некоммерческими организациями от осуществления предпринимательской деятельности: реализации товаров, работ, услуг, имущественных прав. Однако даже в этом случае отдельные виды деятельности освобождены от налогообложения.

Наибольшее количество льгот предусмотрено для религиозных организаций и учреждений образования.

Таблица 4. Особенности налогообложения НКО

Наименование налога	Наличие («+») или отсутствие («–») специальных положений	Описание специального положения по различным типам некоммерческих организаций
1	2	3
РЕСПУБЛИКАНСКИЕ НАЛОГИ, СБОРЫ (ПОШЛИНЫ)		
НДС	+	**Не признаются объектами налогообложения НДС** в соответствии с п. 2 ст. 93 НК: п. 2.23 —обороты по реализации **религиозными организациями** в рамках религиозной деятельности: 2.23.1. услуг по организации и проведению религиозных обрядов, церемоний, молитвенных собраний или других культовых действий; 2.23.2. религиозной литературы и (или) предметов религиозного назначения (кроме подакцизных); п. 2.12 — обороты по реализации **товариществу собственников** (**организации застройщиков**, **гаражному кооперативу**, **садоводческому товариществу**, **дачному кооперативу**, **кооперативу**, **осуществляющему эксплуатацию автомобильных стоянок**) его участниками (членами) стоимости приобретенных товаров, а также выполненных (оказанных) работ (услуг) для этих участников (членов) и стоимости товаров, включенных в стоимость указанных работ (услуг), связанных с содержанием и эксплуатацией недвижимого имущества; п. 2.12.1 — обороты по возмещению **товариществу собственников** (**организации застройщиков**, **гаражному кооперативу**, **садоводческому товариществу**, **дачному кооперативу**, **кооперативу**, **осуществляющему эксплуатацию автомобильных стоянок**) его участниками (членами) стоимости приобретенных товаров, а также выполненных (оказанных) работ (услуг) для этих участников (членов) и стоимости товаров, включенных в стоимость указанных работ (услуг), связанных с содержанием и эксплуатацией недвижимого имущества; п. 1.4. ст. 94 НК предусматривает **освобождение** от обложения НДС оборотов по реализации социальных услуг, оказываемых **негосударственными некоммерческими организациями** в форме стационарного социального обслуживания, государственными организациями (их структурными подразделениями) по перечню таких услуг, утверждаемому Советом Министров Республики Беларусь;

1	2	3
		п. 1.6 ст. 94 НК — продуктов питания, произведенных **структурными подразделениями учреждений образования**, при организации питания обучающихся в этих учреждениях образования; п. 1.40 ст. 94 НК — работ по строительству, содержанию и ремонту объектов **садоводческих товариществ** по перечню таких работ, утверждаемому Президентом Республики Беларусь; п. 1.42 ст. 94 НК — вновь построенных на территории Республики Беларусь гаражей, машино-мест и автомобильных стоянок (долей в праве собственности на автомобильную стоянку) застройщиком, **гаражным кооперативом, кооперативом, осуществляющим эксплуатацию автомобильных стоянок**
Акцизы	–	–
Налог на прибыль	+	**Не признаются объектом налогообложения** налогом на прибыль **дивиденды**, начисленные **общественным объединениям «Белорусское общество инвалидов», «Белорусское общество глухих» и «Белорусское товарищество инвалидов по зрению» унитарными предприятиями, собственниками** имущества которых являются эти объединения (п. 5 ст. 125 НК). П. 4.2. ст. 128 НК предусмотрено **невключение в состав внереализационных доходов** для целей исчисления налога на прибыль следующих доходов бюджетных организаций, **общественных и религиозных организаций (объединений), республиканских государственно-общественных объединений, иных некоммерческих организаций**, созданных в соответствии с законодательством: 4.2.1. вступительные, паевые и членские взносы в размерах, предусмотренных уставами (учредительными договорами); 4.2.2. денежные средства, полученные от участников (членов) в порядке предстоящего финансирования и (или) в порядке возмещения расходов на приобретение и (или) выполнение (оказание) работ (услуг) для этих участников (с учетом стоимости товаров, включенной в стоимость указанных работ (услуг), связанных с содержанием и эксплуатацией недвижимого имущества); 4.2.3. стоимость безвозмездно полученных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), имущественных прав, суммы безвозмездно полученных денежных средств при условии использования этих товаров (работ, услуг), имущественных прав, денежных средств по целевому назначению, а в случае, если целевое назначение передающей стороной не определено, — на выполнение задач, определенных уставами и (или) учредительными договорами бюджетных организаций, **общественных и религиозных организаций (объединений), республиканских государственно-общественных объединений, иных некоммерческих организаций**, созданных в соответствии с законодательством;

1	2	3
		4.2.4. доходы в виде процентов от хранения денежных средств, указанных в пп. 4.2.1–4.2.3 настоящего пункта, на текущих (расчетных) либо иных банковских счетах; 4.5. **у государственных объединений, являющихся некоммерческими организациями**, созданных по решению Президента Республики Беларусь, Совета Министров Республики Беларусь, а также по их поручению (разрешению) республиканскими органами государственного управления либо по решению органов местного управления и самоуправления, — суммы средств, перечисляемые на их содержание из прибыли (дохода), остающейся после налогообложения, государственными и иными юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями, входящими в эти государственные объединения, если иное не установлено Президентом Республики Беларусь. Невключение перечисленных выше статей доходов НКО позволяет уменьшить валовую прибыль, являющуюся объектом налогообложения налогом на прибыль. При этом п. 3.19-15 ст. 128 НК **в состав внереализационных доходов включаются** доходы организаций от находящихся на их балансе **домов престарелых и инвалидов**, объектов жилищного фонда, **образования**, здравоохранения, **культуры** и спорта, за исключением доходов от операций по сдаче в аренду (финансовую аренду (лизинг)), а также иное возмездное или безвозмездное пользование. Настоящее положение <u>**не применяется**</u> в отношении доходов, полученных <u>при использовании указанных объектов **исключительно в предпринимательской деятельности**.</u> В состав **внереализационных расходов** включаются согласно п. 3.26 ст. 129 НК расходы организаций на содержание и эксплуатацию находящихся на их балансе **домов престарелых и инвалидов**, объектов жилищного фонда, **образования**, здравоохранения, **культуры** и спорта, за исключением расходов по сдаче в аренду (финансовую аренду (лизинг)), иное возмездное или безвозмездное пользование имущества. Настоящее положение применяется также в отношении расходов на эти цели *при долевом участии* организаций в содержании и эксплуатации указанных объектов и <u>не применяется при их использовании исключительно в предпринимательской деятельности</u>. К **затратам**, **не учитываемым при налогообложении,** для целей исчисления налога на прибыль согласно п. 1.17 ст. 131 НК относятся взносы, сборы и иные обязательные платежи, уплачиваемые **некоммерческим организациям**, за исключением членских взносов (включая вступительные взносы), уплачиваемых белорусскими организациями, осуществляющими международные перевозки, **некоммерческой организации** Республики Беларусь, членство в которой является условием осуществления таких перевозок. Прибыль **учреждений образования** от приносящей доходы деятельности в соответствии с п. 1.13-5 ст. 140 НК относится к прибыли, **освобождаемой** от налога на прибыль.

1	2	3
		П. 1.2 ст. 140 НК от налогообложения налогом на прибыль **освобождается** прибыль организаций (в размере не более 10 процентов валовой прибыли), переданная зарегистрированным на территории Республики Беларусь организациям для строительства и (или) реконструкции объектов физкультурно-спортивного назначения, бюджетным организациям здравоохранения, **образования**, культуры, физкультуры и спорта, **религиозным организациям**, **учреждениям социального обслуживания**, **а также общественным объединениям** «**Белорусское общество инвалидов**», «**Белорусское общество глухих**», «**Белорусское товарищество инвалидов по зрению**», «**Республиканская ассоциация инвалидов-колясочников», «Белорусская ассоциация помощи детям-инвалидам и молодым инвалидам», Белорусскому детскому фонду, Белорусскому детскому хоспису, Белорусскому общественному объединению ветеранов, Белорусскому общественному объединению стомированных, Международному благотворительному фонду помощи детям «Шанс», Международному общественному объединению «Понимание», Белорусскому республиканскому общественному объединению инвалидов «Реабилитация», унитарным предприятиям**, **собственниками имущества которых являются эти объединения**, или использованная на оплату счетов за приобретенные и переданные указанным организациям товары (выполненные работы, оказанные услуги), имущественные права. Особенности определения валовой прибыли НКО описаны в ст. 137 НК. Валовая прибыль **общественных и религиозных организаций** (**объединений**), **республиканских государственно-общественных объединений**, **иных некоммерческих организаций** определяется как сумма прибыли от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, полученной при осуществлении предпринимательской деятельности, и внереализационных доходов, уменьшенных на сумму внереализационных расходов. При определении валовой прибыли **общественными и религиозными организациями (объединениями), республиканскими государственно-общественными объединениями**, **иными некоммерческими организациями** учитываются затраты, связанные с предпринимательской деятельностью этих организаций (объединений). Бюджетными организациями, **общественными и религиозными организациями (объединениями), республиканскими государственно-общественными объединениями, иными некоммерческими организациями**, за исключением потребительских обществ и их союзов, являющихся субъектами торговли, налоговая декларация (расчет) по налогу на прибыль за истекший налоговый период представляется не позднее 20 марта и налог на прибыль уплачивается не позднее 22 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

1	2	3
		При этом не требуется представление налоговой декларации (расчета) по налогу на прибыль при отсутствии по итогам истекшего календарного года валовой прибыли (убытка) (п. 6 ст. 143 НК)
Налог на недвижимость	+	**Не признаются объектом налогообложения налогом на недвижимость** в соответствии с п. 2.4 ст. 185 НК капитальные строения (здания, сооружения), их части, являющиеся объектами общего пользования **садоводческих товариществ**, приобретенные (созданные) за счет взносов их членов, а также в процессе осуществления своей деятельности. Кроме того, согласно абзацу 3 п. 2.2 ст. 185 НК культовые капитальные строения (здания, сооружения), объекты сверхнормативного незавершенного строительства **религиозных организаций** (**объединений**), зарегистрированных в соответствии с законодательством, также **не признаются объектом налогообложения налогом на недвижимость**. П. 1.6 ст. 186 НК предусмотрено **освобождение** от налога на недвижимость капитальных строений (зданий, сооружений), признаваемых в установленном порядке материальными историко-культурными ценностями, включенными в Государственный список историко-культурных ценностей Республики Беларусь, по перечню таких ценностей, утвержденному Советом Министров Республики Беларусь, при условии выполнения их собственниками (владельцами) законодательства об охране историко-культурного наследия, за исключением капитальных строений (зданий, сооружений), используемых организациями для осуществления предпринимательской деятельности, в том числе для размещения органов управления, бухгалтерских и иных служб этих организаций, кроме капитальных строений (зданий, сооружений) бюджетных организаций и **некоммерческих организаций культуры**. П. 1.2 ст. 186 предусматривает **освобождение** от налога на недвижимость капитальных строений (зданий, сооружений), их частей, а также машино-мест организаций **общественного объединения** «**Белорусское общество инвалидов**», **общественного объединения** «**Белорусское общество глухих**» **и общественного объединения** «**Белорусское товарищество инвалидов по зрению**», а также обособленных подразделений этих организаций при условии, если численность инвалидов в указанных организациях или их обособленных подразделениях составляет не менее 50 процентов от списочной численности в среднем за период. В соответствии с п. 2 ст. 186 НК налогообложению налогом на недвижимость не подлежат капитальные строения (здания, сооружения), их части, машино-места, сданные в аренду, иное возмездное или

1	2	3
		безвозмездное пользование **учреждениями образования потребительской кооперации** — организациям и индивидуальным предпринимателям для организации питания воспитанников, учащихся и студентов в учреждениях образования. Абзацем 3 ст. 188 НК установлена ставка налога на недвижимость в размере 0,1 процента для физических лиц, в том числе зарегистрированных в качестве индивидуальных предпринимателей, для **гаражных кооперативов и кооперативов**, **осуществляющих эксплуатацию автомобильных стоянок**, **садоводческих товариществ**, **жилищно-строительных**, **потребительских кооперативов**, **товариществ собственников**, созданных для обслуживания жилых домов, в части, приходящейся на граждан — членов кооперативов, товариществ. Абзац 2 п. 12 ст. 189 НК обязывает **гаражные кооперативы и кооперативы**, **осуществляющие эксплуатацию автомобильных стоянок**, **садоводческие товарищества**, **дачные кооперативы** представлять в налоговый орган по месту постановки на учет не позднее 16 ноября текущего года сведения о принятых от физических лиц суммах налога на недвижимость по форме, установленной Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь, с приложением платежных инструкций (их копий) о перечислении принятых денежных средств в бюджет
Земельный налог	+	**Объектом налогообложения** земельным налогом, согласно ст. 193 НК, **не признаются** земельные участки **религиозных организаций** (**объединений**), зарегистрированных в соответствии с законодательством, а также земельные участки общего пользования **садоводческих товариществ**, **дачных кооперативов**. В соответствии с п. 1.2 ст. 194 НК от земельного налога **освобождаются** земельные участки, занятые материальными историко-культурными ценностями, включенными в Государственный список историко-культурных ценностей Республики Беларусь, по перечню таких ценностей, утвержденному Советом Министров Республики Беларусь, при условии выполнения их собственниками обязательств, обусловленных законодательством об охране историко-культурного наследия, за исключением земельных участков, занятых капитальными строениями (зданиями, сооружениями), используемыми организациями для осуществления предпринимательской деятельности, в том числе для размещения органов управления, бухгалтерских и иных служб этих организаций, кроме земельных участков бюджетных организаций и **некоммерческих организаций культуры**; земельные участки **общественных объединений инвалидов** (их унитарных предприятий и учреждений), занятые принадлежащими им объектами здравоохранения, туризма, физической культуры и

1	2	3
		спорта, социального обеспечения, образования, культуры и искусства, **освобождаются** от земельного налога согласно п. 1.22 ст. 194 НК; земельные участки, предоставленные в пользование учреждениям образования **потребительской кооперации** (п. 1.16 ст. 194 НК); земельные участки организаций **потребительской кооперации**, занятые торговыми объектами и объектами общественного питания, расположенные в сельской местности (п. 1.28 ст. 194 НК). Ст. 202 НК закрепляет за **садоводческими товариществами** обязательства по представлению в налоговые органы не позднее 20 декабря текущего года деклараций по земельным участкам, им предоставленным, а также сведений о размерах земельных участков членов товарищества и лицах, имеющих льготы по уплате земельного налога, не позднее 1 мая. П. 15.2 ст. 202 НК предусмотрены особый порядок и сроки уплаты земельного налога для садоводческих товариществ: ежегодно не позднее 22 августа, а за земельные участки, предоставленные с (после) 1 августа, — не позднее 22 декабря
Государственная пошлина	+	**В соответствии с п. 1.9 ст. 249 НК объектом обложения государственной пошлиной** признается государственная регистрация коммерческих и **некоммерческих организаций** (за исключением указанных в пп. 1.10 и 1.11 настоящего пункта), индивидуальных предпринимателей, изменений и (или) дополнений, вносимых в уставы юридических лиц (учредительные договоры — для коммерческих организаций, действующих только на основании учредительных договоров), изменений, вносимых в свидетельства о государственной регистрации индивидуальных предпринимателей, а также выдача дубликата свидетельства о государственной регистрации; п. 1.10 — государственная регистрация политических партий, профессиональных союзов, иных общественных объединений, их союзов (ассоциаций), их символики, **постоянно действующих международных арбитражных (третейских) судов, Белорусской нотариальной палаты**, изменений и (или) дополнений, вносимых в их уставы, организаций, обеспечивающих проведение медиации, созданных в качестве некоммерческих организаций, изменений и (или) дополнений, вносимых в их уставы, государственная регистрация **республиканских государственно-общественных объединений** и их символики, государственная регистрация, постановка на учет организационных структур политических партий, профессиональных союзов, иных **общественных объединений, организационных структур республиканских государственно-общественных объединений**, постановка на учет организаций, обеспечивающих проведение медиации, созданных в качестве обособленного

1	2	3
		подразделения юридического лица, выдача дубликата свидетельства о государственной регистрации политической партии, профессионального союза, **иного общественного объединения, их союза (ассоциации), республиканского государственно-общественного объединения, постоянно действующего международного арбитражного (третейского) суда, Белорусской нотариальной палаты, организаций, обеспечивающих проведение медиации, созданных в качестве некоммерческих организаций**, а также дубликата устава с отметками о государственной регистрации политической партии, профессионального союза, иного общественного объединения, их союза (ассоциации), **постоянно действующего международного арбитражного (третейского) суда, Белорусской нотариальной палаты**; п. 1.25 — выдача удостоверения **руководителя некоммерческой организации**. П. 4 ст. 251 НК установлено, что факт уплаты государственной пошлины за государственную регистрацию коммерческих и **некоммерческих организаций** (за исключением указанных в пп. 1.10 и 1.11 п. 1 ст. 249 настоящего Кодекса), индивидуальных предпринимателей, изменений и (или) дополнений, вносимых в уставы юридических лиц (учредительные договоры — для коммерческих организаций, действующих только на основании учредительных договоров), свидетельства о государственной регистрации индивидуальных предпринимателей, выдачу дубликата свидетельства о государственной регистрации подтверждается платежным документом либо его копией. ЛЬГОТЫ: п. 1.22 ст. 257 НК предусмотрена **льгота** в виде **освобождения** от уплаты государственной пошлины по делам, рассматриваемым в судах юридических лиц, являющихся коммерческими организациями (за исключением унитарных предприятий, основанных на праве оперативного управления (казенных предприятий)), а также являющихся **некоммерческими организациями**, **осуществляющими деятельность в форме потребительских кооперативов, благотворительных или иных фондов, и индивидуальных предпринимателей** — за подачу заявлений о своей экономической несостоятельности (банкротстве); п. 1.32 ст. 257 НК — освобождение Министерства юстиции Республики Беларусь от уплаты государственной пошлины по искам, связанным с созданием и деятельностью политических партий, международных и **республиканских общественных объединений, их союзов (ассоциаций), республиканских государственно-общественных объединений, республиканских и международных фондов**, созданных на территории Республики Беларусь, за подачу жалобы в суд

1	2	3
		на решение общего собрания (конференции) членов территориальной коллегии адвокатов, иска в суд о ликвидации адвокатского бюро, а также за подачу кассационных и надзорных жалоб на судебные постановления по таким делам; п. 1.33 ст. 257 НК — главных управлений юстиции областных и Минского городского исполнительных комитетов по искам, связанным с созданием и деятельностью местных **общественных объединений, их союзов (ассоциаций), местных фондов**, а также за подачу кассационных и надзорных жалоб на судебные постановления по таким делам; п. 8.5 освобождаются от государственной пошлины при совершении иных юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу отдельных документов политические партии, **профессиональные союзы, иные общественные объединения, их союзы (ассоциации), постоянно действующие международные арбитражные (третейские) суды, постоянно действующие третейские суды, Белорусская нотариальная палата** — за государственную регистрацию изменений и (или) дополнений, вносимых в их уставы в случаях, связанных с и зменением законодательства. Приложением 22 Особенной части НКРБ предусмотрены следующие ставки по объектам обложения государственной пошлиной за государственную регистрацию: 1.5. **некоммерческой организации** (за исключением указанной в пп. 1.10–1.11 п. 1 ст. 249 НК) взимается государственная пошлина в размере 0,5 базовой величины; 1.6. изменений и (или) дополнений, вносимых в устав **некоммерческой организации** (за исключением указанных в пп. 1.10–1.11 п. 1ст. 249 НК) взимается государственная пошлина в размере 0,25 базовой величины; 3.4. **республиканских государственно-общественных объединений** и их символики, постоянно действующих международных арбитражных (третейских) судов, организаций, обеспечивающих проведение медиации, созданных в качестве **некоммерческих организаций,** взимается государственная пошлина в размере 2 базовых величин; 5-1.1. **постоянно действующего третейского суда, созданного в качестве некоммерческой организации,** взимается государственная пошлина в размере 2 базовых величин; 5-1.2. изменений и (или) дополнений, внесенных в устав **действующего третейского суда, созданного в качестве некоммерческой организации,** взимается государственная пошлина в размере 30 % ставки, указанной в п. 5-1.1;

1	2	3
		5-3. выдача дубликата свидетельства о государственной регистрации **постоянно действующего третейского суда**, **созданного в качестве некоммерческой организации**, дубликата свидетельства о постановке на учет постоянно действующего третейского суда, созданного в качестве обособленного подразделения (подразделения) юридического лица, устава с отметками о государственной регистрации **постоянно действующего третейского суда**, **созданного в качестве некоммерческой организации,** взимается государственная пошлина в размере 25 % ставки, установленной за государственную регистрацию постоянно действующего третейского суда, созданного в качестве некоммерческой организации; 40. за выдачу удостоверения **руководителя некоммерческой организации** взимается государственная пошлина в размере 1 базовой величины; 41.2. за выдачу (продление срока действия) разрешения на открытие представительства с **некоммерческой иностранной организации** в Республике Беларусь, а также — иностранной организации, осуществляющей исключительно благотворительную деятельность в Республике Беларусь, взимается государственная пошлина в размере 20 базовых величин за каждый год действия разрешения. Для **общественных объединений** установлены следующие ставки государственной пошлины за выдачу дубликата: 4.1 — свидетельства о государственной регистрации **общественного объединения**, **союза** (**ассоциации**), **республиканского государственно-общественного объединения**, **постоянно действующего арбитражного** (**третейского**) **суда**, **Белорусской нотариальной палаты —** в размере 25% ставки, установленной за государственную регистрацию общественного объединения, союза (ассоциации), республиканского государственно-общественного объединения, постоянно действующего арбитражного (третейского) суда, Белорусской нотариальной палаты; 4.2 — устава с отметками о государственной регистрации политической партии, профессионального союза, **иного общественного объединения**, **их союза** (**ассоциации**), **постоянно действующего международного арбитражного** (**третейского**) **суда, Белорусской нотариальной палаты** — в размере 25% ставки, установленной за их государственную регистрацию

1	2	3
Патентная пошлина	–	–
Экологический налог	–	–
Налог за добычу (изъятие) природных ресурсов	–	–
Сбор за проезд автомобильных транспортных средств иностранных государств по автомобильным дорогам общего пользования Республики Беларусь	–	–
Оффшорный сбор	–	–
Гербовый сбор	–	–
Консульский сбор	–	–

1	2	3
МЕСТНЫЕ НАЛОГИ И СБОРЫ Специальные положения, касающиеся НКО отсутствуют		
ОСОБЫЕ РЕЖИМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ		
Упрощенная система налогообложения	+	П. 3.13.2 ст. 286 НК бюджетными организациями, **республиканскими государственно-общественными объединениями**, а также организационными структурами республиканского **государственно-общественного объединения** «**Добровольное общество содействия армии, авиации и флоту Республики Беларусь**», созданными в виде юридических лиц, может применяться упрощенная система налогообложения. Данный подпункт также устанавливает, что применяющие упрощенную систему бюджетные организации, **республиканские государственно-общественные объединения**, а также применяющие упрощенную систему организационные структуры республиканского **государственно-общественного объединения** «**Добровольное общество содействия армии, авиации и флоту Республики Беларусь**», созданные в виде юридических лиц, **не исчисляют и не уплачивают налог на недвижимость по зданиям, сооружениям и передаточным устройствам сверхнормативного незавершенного строительства**. П. 5.7 ст. 286 НК закреплено, что унитарные предприятия (за исключением унитарных предприятий республиканского государственно-общественного объединения «Добровольное общество содействия армии, авиации и флоту Республики Беларусь»), собственником имущества которых является юридическое лицо, а также коммерческие организации, более 25% акций (долей в уставном фонде) которых принадлежат одной или в совокупности нескольким другим коммерческим и (или) **некоммерческим организациям, не вправе применять упрощенную систему налогообложения**. П. 5.1.2-3 ст. 286 НК сохраняет за **садоводческим товариществом** (**гаражным кооперативом**, **дачным кооперативом**, **кооперативом**, **осуществляющим эксплуатацию автомобильных стоянок**) право применения упрощенной системы налогообложения при предоставлении в аренду (финансовую аренду (лизинг)), иное возмездное или безвозмездное пользование капитальных строений (зданий, сооружений), их частей, машино-мест, являющихся общей собственностью.

1	2	3
		П. 2 ст. 288 НК предусматривает **невключение в валовую выручку**, являющуюся объектом налогообложения при упрощенной системе, сумм, полученных в виде возмещения **товариществу собственников** (**организации застройщиков**, **гаражному кооперативу**, **садоводческому товариществу**, **дачному кооперативу**, **кооперативу**, **осуществляющему эксплуатацию автомобильных стоянок**) **его участниками** (**членами**) **стоимости товаров** (**работ**, **услуг**), приобретенных для этих участников (членов) и связанных с содержанием и эксплуатацией недвижимого имущества, что позволяет уменьшить налогооблагаемую базу при исчислении налогов при упрощенной системе налогообложения
ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО О СОЦИАЛЬНОМ СТРАХОВАНИИ		
Ставки	+	Ст. 3 Закона Республики Беларусь № 138-XIII «Об обязательных страховых взносах в бюджет государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения» установлены следующие размеры обязательных страховых взносов для НКО: размер обязательных страховых взносов по страхованию на случай достижения пенсионного возраста, инвалидности и потери кормильца (пенсионное страхование) для **потребительских кооперативов** (кроме организаций потребительской кооперации (потребительских обществ, их союзов)); **товариществ собственников; садоводческих товариществ; общественных объединений инвалидов** (их законных представителей) и организаций, имущество которых находится в собственности этих общественных объединений; общественных объединений пенсионеров составляют 5%. «Положение о Фонде социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты», утвержденное Указом Президента Республики Беларусь от 16 января 2009 г. № 40 п. 5 главы 2 предоставляет возможность уплаты обязательных страховых взносов в сумме, меньше исчисленной, исходя из размера минимальной заработной платы, установленной законодательством и проиндексированной в месяце, за который начислены взносы, при их исчислении в пользу лиц, работающих в общественных и религиозных организациях (объединениях)

Таблица 5. Анализ особенностей налогообложения средств,

Организации, по отношению к которой применяется льгота	Налогообложение средств, поступающих от доноров, благотворителей и других жертвователей	Налогообложение взносов в адрес НКО
1	2	3
Некоммерческие организации	1. К внереализационным доходам **относят**: • стоимость товаров (работ, услуг), имущественных прав, суммы денежных средств, используемых не по назначению, которые получены в рамках иностранной безвозмездной помощи, международной технической помощи, целевого финансирования (за исключением бюджетных средств); 2. В состав внереализационных расходов **не включаются**: • стоимость безвозмездно полученных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), имущественных прав, суммы безвозмездно полученных денежных средств при условии использования этих товаров (работ, услуг), имущественных прав, денежных средств по целевому назначению, а в случае, если целевое назначение передающей стороной не определено, — на выполнение задач, определенных уставами и (или) учредительными договорами организаций	1. В состав внереализационных доходов **не включаются**: • вступительные, паевые и членские взносы в размерах, предусмотренных уставами (учредительными документами)

поступающих от доноров, благотворителей и других жертвователей, а также взносов в адрес НКО

Налогообложение выплат и оказания помощи некоммерческими организациями в адрес физических лиц
4

1. При налогообложении налогом на прибыль **не учитываются** затраты:

1) по выплатам физическим лицам, работающим в организациях по трудовым договорам, в денежной и натуральной формах, не предусмотренные законодательством или сверх размеров, предусмотренных законодательством, в т. ч.:

- премии, выплачиваемые за счет средств специального назначения и целевых поступлений;
- вознаграждения по итогам работы за год, выплаты, носящие характер вознаграждения по итогам работы за год;
- материальная помощь (в т. ч. безвозмездная материальная помощь работникам для строительства либо приобретения одноквартирного жилого дома или квартиры, а также погашения кредитов, займов, предоставленных на эти цели);
- займы, в т. ч. беспроцентные;
- надбавки и доплаты к пенсиям;
- выплаты, осуществляемые обучающимся работникам, в размере, превышающем размер стипендии;
- единовременные пособия лицам, уходящим на пенсию;
- компенсационные выплаты в связи с повышением цен, производимые сверх размеров индексации доходов, предусмотренных законодательством;
- компенсация стоимости питания на объектах общественного питания, предоставление его бесплатно (кроме специального питания для отдельных категорий физических лиц в случаях, предусмотренных законодательством);
- оплата расходов по найму жилых помещений (за исключением фактических расходов по найму жилых помещений для физических лиц, направленных белорусскими коммерческими организациями для работы в расположенных за пределами Республики Беларусь структурных подразделениях этих организаций, на основе подтверждающих документов, но не более предельных норм возмещения расходов по найму жилого помещения в сутки при служебных командировках за границу, установленных законодательством, если иное не установлено ТКРБ), путевок на лечение и отдых, экскурсий и путешествий, занятий в секциях, кружках, клубах, посещений культурно-зрелищных и физкультурных (спортивных) мероприятий, подписки на периодические издания, товаров (работ, услуг) для личного потребления и другие аналогичные выплаты и затраты;

2) по единовременной выплате (материальная помощь, пособие) на оздоровление;

1	2	3

4

2. Объектом налогообложения подоходным налогом с физических лиц **не признаются** доходы, полученные плательщиками:

- в размере оплаты стоимости медицинских услуг или возмещения расходов на оплату таких услуг в случае получения плательщиком увечья или иного повреждения здоровья по вине других лиц, в т. ч. в результате противоправных действий, чрезвычайного и (или) дорожно-транспортного происшествий;
- в размере превышения размеров платы за оказываемые учреждением образования услуги в сфере образования над фактически вносимой суммой платы за соответствующие услуги в сфере образования в этом учреждении образования;
- в размере стоимости медицинских услуг на проведение обязательных предварительных (при поступлении на работу) и периодических (в течение трудовой деятельности) медицинских осмотров работников, оплаченных за счет средств организации;
- в виде выплат, производимых организацией и компенсируемых в соответствии с законодательством за счет средств республиканского бюджета, предназначенных для возмещения расходов по ликвидации последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС;
- в размере стоимости обучения плательщиков, осваивающих содержание образовательных программ дополнительного образования взрослых при их переподготовке, профессиональной подготовке, повышении квалификации, стажировке, обучении на обучающих курсах, связанных с осуществляемой нанимателем деятельностью, оплаченных за счет средств бюджета, организации или индивидуального предпринимателя, являющихся местом их основной работы (службы, учебы).

3. **Освобождаются** от подоходного налога следующие выплаты:

1) суммы материальной помощи, оказываемой организациями по месту основной работы умершего работника, в т. ч. пенсионера, ранее работавшего в этих организациях, одному из лиц, состоящих с умершим работником в отношениях близкого родства, а также работникам, в т. ч. пенсионерам, ранее работавшим в этих организациях, в связи со смертью лиц, состоящих с работником в отношениях близкого родства;

2) не являющиеся вознаграждениями за выполнение трудовых или иных обязанностей доходы, в т. ч. в виде материальной помощи, подарков и призов, оплаты стоимости путевок, получаемые:

- от организаций, являющихся местом основной работы, в т. ч. пенсионерами, ранее работавшими в этих организациях, — в размере, не превышающем 14 940 000 белорусских рублей, от каждого источника в течение налогового периода;
- иных организаций, за исключением доходов, указанных в предыдущем подпункте, — в размере, не превышающем 990 000 белорусских рублей, от каждого источника в течение налогового периода.

  Доходы, выплачиваемые (выдаваемые в натуральной форме) физическим лицам в виде вознаграждения одновременно по двум основаниям — за выполнение трудовых обязанностей и в связи с государственными праздниками, праздничными днями, памятными и юбилейными датами физических лиц и организаций, освобождаются от подоходного налога с физических лиц;

1	2	3

4

3) безвозмездная (спонсорская) помощь в денежной и натуральной формах, получаемая от белорусских организаций:

- инвалидами, несовершеннолетними детьми-сиротами и детьми, оставшимися без попечения родителей, — в размере, не превышающем 98 860 000 белорусских рублей, в сумме от всех источников в течение налогового периода;
- плательщиками, нуждающимися в получении медицинской помощи, в т. ч. проведении операций, при наличии соответствующего подтверждения.

4. Выплаты, на которые **не начисляются** взносы по государственному социальному страхованию:

- выходное пособие при прекращении трудового договора (контракта);
- государственные пособия, выплачиваемые за счет средств республиканского бюджета и государственного социального страхования;
- суммы, выплачиваемые в возмещение морального вреда, причиненного работникам;
- компенсации, предусмотренные законодательством Республики Беларусь (кроме компенсаций, выплачиваемых: за неиспользованный трудовой отпуск; вместо предупреждения о предстоящем высвобождении; за особые условия труда); суммы, выплачиваемые в возмещение дополнительных расходов, связанных с выполнением работниками трудовых обязанностей;
- стоимость наград в денежном или натуральном выражении, присуждаемых за призовые места на районных, областных, республиканских соревнованиях, смотрах, конкурсах и других аналогичных соревнованиях;
- единовременные выплаты и стоимость подарков работникам в связи с юбилейными датами их рождения (40, 50, 60 лет и последующие юбилейные даты), а также при увольнении в связи с выходом на пенсию;
- материальная помощь работникам, оказываемая в соответствии с действующим законодательством Республики Беларусь, а также в связи с постигшим их стихийным бедствием, пожаром, хищением имущества, увечьем, тяжелой болезнью, смертью их близких родственников, вступлением в брак, рождением ребенка; находящимся в отпуске по уходу за ребенком до достижения им возраста трех лет;
- стоимость приобретенных за счет средств нанимателя путевок в детские оздоровительные учреждения, бесплатно выдаваемых работникам билетов на детские представления и (или) кондитерских наборов их детям в связи с праздником Нового года;
- суммы страховых платежей (взносов), уплачиваемых нанимателем в пользу отдельных категорий работников по договорам обязательного государственного личного страхования;
- доплата до среднемесячного заработка при временном (до восстановления трудоспособности или установления ее стойкой утраты) переводе на более легкую ниже оплачиваемую работу в связи с повреждением здоровья в результате несчастного случая на производстве или профессионального заболевания, пособие по временной нетрудоспособности в связи с повреждением здоровья вследствие несчастного случая на производстве или профессионального заболевания в соответствии с законодательством об обязательном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

1	2
Организации, предоставляющие средства и (или) уплачивающие взносы некоммерческим организациям	1. От налогообложения налогом на прибыль **освобождается**: • прибыль организаций (в размере не более 10% валовой прибыли), переданная зарегистрированным на территории Республики Беларусь организациям для строительства и (или) реконструкции объектов физкультурно-спортивного назначения, бюджетным организациям здравоохранения, образования, культуры, физкультуры и спорта, религиозным организациям, учреждениям социального обслуживания, а также общественным объединениям «Белорусское общество инвалидов», «Белорусское общество глухих», «Белорусское товарищество инвалидов по зрению», «Республиканская ассоциация инвалидов-колясочников», «Белорусская ассоциация помощи детям-инвалидам и молодым инвалидам», Белорусскому детскому фонду, Белорусскому детскому хоспису, Белорусскому общественному объединению ветеранов, Белорусскому общественному объединению стомированных, Международному благотворительному фонду помощи детям «Шанс», Международному общественному объединению «Понимание», Белорусскому республиканскому общественному объединению инвалидов «Реабилитация», унитарным предприятиям, собственниками имущества которых являются эти объединения, или использованная на оплату счетов за приобретенные и переданные указанным организациям товары (выполненные работы, оказанные услуги), имущественные права

Налоговое регулирование участия организаций и физических лиц в финансировании деятельности НКО

Налоговое законодательство Республики Беларусь на современном этапе содержит небольшое число мер, регулирующих участие организация и физических лиц в финансировании деятельности НКО. Наиболее существенные из них представлены в налоге на прибыль, подоходном налоге и налоге на добавленную стоимость.

Следует отметить, что для целей налога на добавленную стоимость безвозмездная передача товаров, работ (услуг), имущественных прав признается оборотами по реализации, а следовательно — объектом налогообложения, за исключением случаев, перечисленных в подпунктах 2.5 и 2.32 ст. 93 и в пункте 2 ст. 31 НКРБ. Так, не признается объектом безвозмездная передача:

3	4
1. При налогообложении **не учитываются**: 1) взносы, уплаченные некоммерческим организациям, за исключением: • случаев, когда уплата таких взносов предусмотрена законодательством (в т. ч. иностранных государств) и является условием осуществления деятельности организациями, уплатившими эти взносы; • членских взносов (включая вступительные взносы), уплачиваемых белорусскими организациями, осуществляющими международные перевозки, некоммерческой организации Республики Беларусь, членство в которой является условием осуществления таких перевозок; • членских взносов (включая вступительные взносы), уплачиваемых субъектами торгового мореплавания Республики Беларусь в связи с членством в объединениях (ассоциациях, союзах) судовладельцев, морских перевозчиков; 2) суммы добровольных членских взносов (включая вступительные взносы) в общественные организации; 3) суммы добровольных взносов участников союзов, ассоциаций, организаций (объединений) на содержание указанных союзов, ассоциаций, организаций (объединений)	

- организациям культуры: культурных ценностей; товаров (работ, услуг), имущественных прав на объекты авторского права и смежных прав для осуществления культурной деятельности;
- государственного имущества, за исключением товаров, указанных в части первой подпункта 2.32 пункта 2 ст. 93 НКРБ;
- обороты по реализации на территории Республики Беларусь (включая обороты по безвозмездной передаче) бюджетными организациями приобретенных (безвозмездно полученных) товаров, за исключением основных средств и нематериальных активов, по ценам их приобретения (для безвозмездно полученных товаров — по ценам их получения);
- имущества (работ, услуг) Республике Беларусь или ее административно-территориальным единицам, в том числе в

лице уполномоченных государственных органов, юридических и физических лиц;

- имущества, находящегося в собственности Республики Беларусь или ее административно-территориальных единиц, государственным организациям по решению собственника имущества или уполномоченного им органа (организации);
- неиспользуемого имущества, находящегося в республиканской и коммунальной собственности, в собственность индивидуальных предпринимателей и негосударственных юридических лиц.

Для организаций стимулом участия в финансировании деятельности НКО является возможность применения освобождения части прибыли, направленной на оказание безвозмездной помощи ограниченному кругу организаций. Так, согласно пункту 1.2 ст. 140 НКРБ от налогообложения налогом на прибыль освобождается прибыль организаций (в размере не более 10 % валовой прибыли), переданная:

1) зарегистрированным на территории Республики Беларусь организациям для строительства и (или) реконструкции объектов физкультурно-спортивного назначения;
2) бюджетным организациям здравоохранения, образования, культуры, физкультуры и спорта;
3) религиозным организациям;
4) учреждениям социального обслуживания;
5) общественным объединениям:
   - «Белорусское общество инвалидов»;
   - «Белорусское общество глухих»;
   - «Белорусское товарищество инвалидов по зрению»;
   - «Республиканская ассоциация инвалидов-колясочников»;
   - «Белорусская ассоциация помощи детям-инвалидам и молодым инвалидам»;
   - Белорусскому детскому фонду;
   - Белорусскому детскому хоспису;

- Белорусскому общественному объединению ветеранов;
- Белорусскому общественному объединению стомированных;
- Международному благотворительному фонду помощи детям «Шанс»;
- Международному общественному объединению «Понимание»;
- Белорусскому республиканскому общественному объединению инвалидов «Реабилитация»;
- унитарным предприятиям, собственниками имущества которых являются эти объединения, или использованная на оплату счетов за приобретенные и переданные указанным организациям товары (выполненные работы, оказанные услуги), имущественные права.

Вместе с тем несколько ограничивается участие юридических лиц в ассоциациях и союзах. Так, например, в соответствии с подпунктами 1.16–1.18 ст. 131 в состав затрат, учитываемых при налогообложении прибыли, и в состав внереализационных расходов не включаются:

1) суммы добровольных членских взносов (включая вступительные взносы) в общественные организации, суммы добровольных взносов участников союзов, ассоциаций, организаций (объединений) на содержание указанных союзов, ассоциаций, организаций (объединений);
2) взносы, сборы и иные обязательные платежи, уплачиваемые НКО, за исключением:
   - случаев, когда уплата таких взносов, сборов и иных обязательных платежей предусмотрена законодательством (в том числе иностранных государств) и является условием осуществления деятельности организациями, уплатившими эти взносы, сборы и иные обязательные платежи;
   - членских взносов (включая вступительные взносы), уплачиваемых белорусскими организациями, осуществляющими международные перевозки, некоммерческой организации Республики Беларусь, членство в которой является условием осуществления таких перевозок;

- членских взносов (включая вступительные взносы), уплачиваемых субъектами торгового мореплавания Республики Беларусь в связи с членством в объединениях (ассоциациях, союзах) судовладельцев, морских перевозчиков.

3) взносы, уплачиваемые международным организациям, за исключением случаев, когда уплата таких взносов предусмотрена законодательством и (или) является условием осуществления деятельности организациями, уплатившими эти взносы, или условием предоставления международной организацией услуг, необходимых для ведения организациями, уплатившими взносы, их деятельности, а также членских взносов, уплачиваемых резидентами Республики Беларусь, осуществляющими международные перевозки продукции (товаров) морским транспортом, при вступлении в международные ассоциации взаимного страхования ответственности.

У физических лиц в соответствии с подпунктами 1.51–1.52 ст. 163 НКРБ от подоходного налога освобождаются:

- доходы адвокатов (за исключением адвокатов, осуществляющих адвокатскую деятельность индивидуально), полученные от осуществления адвокатской деятельности и направленные ими на уплату взносов на содержание территориальных коллегий адвокатов, членами которых они являются;
- доходы нотариусов, осуществляющих нотариальную деятельность в нотариальных конторах, получаемые от осуществления нотариальной деятельности и направленные ими на уплату взносов, необходимых для содержания Белорусской нотариальной палаты, ее организационных структур и выполнение возложенных на них задач и функций.

Таким образом, в Республике Беларусь с помощью налоговых инструментов стимулируется участие организаций в финансировании ограниченного круга НКО. Для физических лиц льготы предоставляются только при уплате членских взносов адвокатами на содержание адвокатских бюро, частными нотариусами — на содержание нотариальных контор.

Налогообложение доходов физических лиц, получаемых от НКО

Исходя из целей создания НКО, они могут выступать источником дохода в денежной и (или) натуральной форме для физических лиц, при этом такой доход чаще всего не связан с выполнением трудовых обязанностей и представляет собой оказание безвозмездной помощи. Физические лица признаются плательщиками подоходного налога. Объект подоходного налога различается в зависимости от статуса плательщика: резидент или нерезидент. Так, согласно пункту 1 ст. 153 НКРБ объектом налогообложения подоходным налогом с физических лиц признаются доходы, полученные плательщиками:

1) от источников в Республике Беларусь и (или) от источников за пределами Республики Беларусь — для физических лиц, признаваемых налоговыми резидентами Республики Беларусь;
2) от источников в Республике Беларусь — для физических лиц, не признаваемых налоговыми резидентами Республики Беларусь.

Вместе с тем в соответствии с пунктом 2 ст. 153 НКРБ не признаются объектом обложения подоходным налогом с физических лиц доходы, полученные:

- в размере оплаты организациями или индивидуальными предпринимателями расходов на проведение презентаций, юбилеев, банкетов, совещаний, культурных, представительских мероприятий, связанных с осуществляемой ими деятельностью;
- в размере оплаты организациями, в том числе профсоюзными организациями, или индивидуальными предпринимателями расходов на проведение спортивно-массовых мероприятий;
- в размере стоимости проживания спортсменов на спортивной базе, предоставленных им оздоровительных и восстановительных услуг (в том числе стоимости фармакологических и восстановительных средств, витаминных и белко-

во-глюкозных препаратов, услуг саун, бань) при проведении учебно-тренировочных сборов и спортивных мероприятий;

- в размере оплаты стоимости медицинских услуг или возмещения расходов на оплату таких услуг в случае получения плательщиком увечья или иного повреждения здоровья по вине других лиц, в том числе в результате противоправных действий, чрезвычайного и (или) дорожно-транспортного происшествий;
- в размере государственной адресной социальной помощи, государственных социальных льгот и социальной поддержки, предоставляемых в случаях, установленных законодательными актами Республики Беларусь.

Отдельные виды доходов физических лиц, в том числе получаемых от НКО, освобождаются от подоходного налога с физических лиц:

- стоимость путевок в санаторно-курортные и оздоровительные организации Республики Беларусь, приобретенных для детей в возрасте до восемнадцати лет и оплаченных (возмещенных) за счет средств белорусских организаций и (или) белорусских индивидуальных предпринимателей в пределах 628 белорусских рублей на каждого ребенка от каждого источника в течение налогового периода (пп. 1.10-1 ст. 163 НКРБ);
- стипендии обучающихся, надбавки к стипендиям за успехи в учебе, научной и общественной работе, доплаты к стипендиям, материальная помощь обучающимся, выплачиваемые за счет средств республиканского и (или) местных бюджетов, бюджета государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь, организаций потребительской кооперации (пп. 1.11 ст. 163 НКРБ);
- стипендии, учреждаемые Президентом Республики Беларусь, поощрения специального фонда Президента Республики Беларусь по поддержке талантливой молодежи, а также поощрения специального фонда Президента Республики Беларусь по социальной поддержке одаренных учащихся и студентов (пп. 1.12 ст. 163 НКРБ);

- не являющиеся вознаграждениями за выполнение трудовых или иных обязанностей доходы, в том числе в виде материальной помощи, подарков и призов, оплаты стоимости путевок (за исключением путевок, указанных в пп 1.10-1 ст. 163), получаемые от организаций и индивидуальных предпринимателей, не являющихся основным местом работы, за исключением доходов, указанных в пп. 1.26 ст. 163, — в размере, не превышающем 99 белорусских рублей, от каждого источника в течение налогового периода (пп. 1.19 ст. 163 НКРБ);
- безвозмездная (спонсорская) помощь в денежной и натуральной формах, получаемая от белорусских организаций и граждан Республики Беларусь: инвалидами, несовершеннолетними детьми-сиротами и детьми, оставшимися без попечения родителей, — в размере, не превышающем 9886 белорусских рублей, в сумме от всех источников в течение налогового периода; плательщиками, нуждающимися в получении медицинской помощи, в том числе проведении операций, при наличии соответствующего подтверждения, выдаваемого в порядке, установленном Министерством здравоохранения Республики Беларусь (пп. 1.21 ст. 163 НКРБ);
- не являющиеся вознаграждениями за выполнение трудовых или иных обязанностей доходы (за исключением доходов, указанных в пп. 1.191 ст. 163 НКРБ), получаемые от профсоюзных организаций членами таких организаций, в том числе в виде материальной помощи, подарков и призов, оплаты стоимости путевок (за исключением путевок, указанных в пп. 1.101 настоящего пункта), в размере, не превышающем 299 белорусских рублей, от каждой профсоюзной организации в течение налогового периода (пп. 1.26 ст. 163 НКРБ);
- доходы, полученные плательщиком, имеющим право на социальный налоговый вычет в соответствии с подпунктом 1.1 пункта 1 статьи 165 НКРБ, в виде безналичной оплаты организацией или индивидуальным предпринимателем стоимости обучения плательщика в учреждениях образо-

вания Республики Беларусь при получении первого высшего, первого среднего специального, первого профессионально-технического образования, а также в виде расходов на погашение кредитов (включая проценты по ним) банков Республики Беларусь, фактически израсходованных плательщиком на получение первого высшего, первого среднего специального, первого профессионально-технического образования. Такие доходы освобождаются от подоходного налога с физических лиц при представлении плательщиком организации или индивидуальному предпринимателю документов, указанных в части первой пункта 3 статьи 165 настоящего Кодекса (п. 1.35 ст. 163 НКРБ);

- доходы, получаемые из средств иностранной безвозмездной помощи (в том числе получаемые детьми и сопровождающими их лицами в связи с оздоровлением детей за рубежом) или международной технической помощи в порядке и на условиях, установленных Президентом Республики Беларусь (п. 1.42 ст. 163 НКРБ);
- денежные средства, поступающие с 2006 г. физическим лицам Республики Беларусь в виде грантов и в рамках проектов, предоставляемых (выполняемых) в соответствии с Соглашением о научном сотрудничестве между Правительством Республики Беларусь и Международной ассоциацией по содействию сотрудничеству с учеными из независимых государств бывшего Советского Союза от 3 июля 1995 г. (пп. 1.44 ст. 163 НКРБ);
- доходы, полученные детьми в возрасте от четырнадцати до восемнадцати лет за выполненную работу в лагерях труда и отдыха, осуществляющих свою деятельность в соответствии с законодательством (пп. 1.54 ст. 163 НКРБ).

Остальные доходы, получаемые физическими лицами от некомерческих организаций, облагаются подоходным налогом в общем порядке по ставке 13 %.

1.6. Возможные организационно-правовые инструменты обеспечения финансовой устойчивости НКО (благотворительность, эндаумент, волонтерство)

Международные подходы

Возможность широкого привлечения ресурсов внутри страны — важное условие развития НКО. Поэтому многие страны вводят на законодательном уровне такие понятия, как «благотворительная деятельность», «благотворительные организации», «общественно полезная деятельность», «социально значимая деятельность», «эндаумент», «волонтерство» и т. п. Законы, регулирующие деятельность по привлечению средств, налоговое законодательство, предусматривающее стимулы для жертвователей и снимающее налоговое бремя с НКО, и другие смежные законы, создающие благоприятные правовые рамки для привлечения безвозмездных ресурсов, имеют очень важное значение для стимулирования благотворительности.

Необходимость выделения благотворительных или аналогичных организаций (например, общественно полезных организаций, социально ориентированных организаций) как категории и содействия их деятельности уходит своими корнями в европейскую историю. Законодательное оформление их в системе обычного права относится к 1601 г., когда был принят английский «Статут о благотворительных целях», призванный дать перечень благотворительных целей и не допустить злоупотреблений. Традиции гражданского права указывают на существование в Европе еще в V в. до н. э. фондов, посвященных общественно полезным целям. Сегодня большинство стран с континентальной (гражданской) правовой системой предоставляют налоговые льготы фондам и объединениям при наличии у них общественно полезных целей[41].

---

[41] Обзор международного опыта законодательного регулирования общественно полезных организаций. Международный центр некоммерческого

Анализ международного опыта предоставления благотворительного (общественно полезного) статуса НКО показывает, что нормативное закрепление этого вопроса может происходить тремя путями.

Первый путь — закрепление перечня общественно полезной деятельности и регулирование вопроса предоставления налоговых льгот для некоммерческих организаций, занимающихся такой деятельностью, приводятся в налоговом законодательстве. Такой подход используется во многих странах, например в Германии и Нидерландах. В Кыргызстане Налоговый кодекс регулирует статус благотворительной организации и в соответствии с ним предоставляются льготы тем, кто их поддерживает. Размер вычета благотворительных пожертвований из налогооблагаемой базы юридических лиц составляет 10%. Благотворительные организации освобождены от нескольких налогов: налог на прибыль от всех видов доходов (включая доходы от предпринимательской деятельности), НДС и налога с продаж. Преимущество такого подхода — простота административного правоприменения: поскольку общественно полезный статус является предметом регулирования для целей налогообложения, совершенно естественно рассматривать вопросы общественной пользы в налоговом кодексе.

Второй путь — включение соответствующего положения в рамочное законодательство об общественных объединениях. Так принято, например, в Боснии, Болгарии и Румынии. Основной недостаток этого подхода проявляется в странах, где, как в Беларуси, существуют отдельные законы для каждой организационно-правовой формы: закон об общественных объединениях, закон о фондах и т. д. Регулирование вопросов общественно полезного статуса отдельно в каждом законе повышает вероятность несоответствия между режимами регулирования в разных законах, в то время как все общественно полезные организации, независимо от их организационно-правовой формы, должны соответствовать целому

права. http://www.lawtrend.org/pdf-viewer?file=http://www.lawtrend.org/wp-content/uploads/2014/03/Obzor-mezhdunarodnogo-opyta-zakonodatelnogo-regulirovaniya_ICNL 1.pdf.

ряду единых требований. Здесь важен общественно полезный характер деятельности организации, а не то, является организация членской или нет. Кроме того, когда положения об общественно полезном статусе включены в рамочное законодательство о НКО, реформирование соответствующих положений налогового законодательства нередко запаздывает. Из-за этого организации не видят стимулов для получения статуса общественно полезных, поскольку с ним не связано никаких финансовых льгот. Например, в Болгарии поправки в налоговое законодательство, предоставляющие некоторые льготы общественно полезным организациям, были внесены только через два года после принятия закона.

Третий путь — отдельное законодательство о благотворительной (общественно полезной) деятельности и благотворительных (общественно полезных) организациях. Например, в Венгрии в 1997 г. принято законодательство об общественно полезной деятельности, в Литве в 2002 г. принят закон о благотворительности и спонсорстве, а в Польше — закон об общественно полезной деятельности и добровольчестве в 2003 г. Эти законы, как правило, регулируют весь спектр вопросов, связанных с благотворительным статусом, включая определение и критерии получения благотворительного статуса, преимущества такого статуса и обязанности благотворительных организаций.

Причиной введения статуса благотворительной (общественно полезной) организации должно являться предоставление этим организациям, лицам, которые их поддерживают, и их бенефициарам дополнительных, по сравнению с другими НКО, преференций, в первую очередь налоговых. Причем речь не должна идти об ограничении существующих прав и преференций НКО и лиц, их поддерживающих, а о предоставлении дополнительных прав и преференций. Благотворительным организациям в разных странах предоставлены различные налоговые режимы, в том числе по объему налоговых льгот. Как правило, НКО освобождаются от следующих налогов: подоходный налог и налог на прибыль, налог на передачу собственности (на дарение и на наследство), имущественные налоги, акцизный налог, налог на добавленную стоимость (НДС), налог с продаж и т. д. В обмен на налоговые льготы и

в некоторых случаях иные формы государственной поддержки законодательство, как правило, устанавливает для благотворительных (общественно полезных) организаций более строгий режим контроля. Для обеспечения прозрачности и отчетности благотворительных (общественно полезных) организаций государство на законных основаниях заинтересовано в получении информации, необходимой для контроля расходования государственных субсидий. К такой информации относятся (1) финансовая информация (например, годовой финансовый отчет и отчеты об использовании средств, полученных из государственных источников на общественно полезные цели) и (2) информация о программах (например, отчет о содержании общественно полезной деятельности)[42].

Важнейшим механизмом стимулирования благотворительной деятельности является также налоговый вычет по благотворительным пожертвованиям. Практически все государства СНГ и Европы предусматривают такие налоговые стимулы для благотворителей — физических и (или) юридических лиц[43].

НКО во всем мире для обеспечения своей финансовой устойчивости используют целый набор разнообразных инструментов для привлечения пожертвований. Стремительное развитие информационных технологий предоставляет НКО широкие возможности по использованию новых платежных инструментов для сбора пожертвований, таких как SMS-сообщения, интернет, платежные терминалы и банкоматы. НКО широко используют в своей деятельности по привлечению средств такие методы, как благотворительные аукционы, благотворительные лотереи. В целом публичный сбор частных пожертвований подчинен саморегулированию. Например, в Великобритании такое саморегулирование включает в себя кодексы практики сбора денежных пожертвова-

---

[42] Лучшие иностранные юридические практики для совершенствования законодательства о российских некоммерческих организациях. — М.: 2011. — 68 с. http://www.lawtrend.org/pdf-viewer?file=http://www.lawtrend.org/wp-content/uploads/2014/03/Luchshie_inostrannye_yuridicheskie_praktiki1.pdf.

[43] Подробно о налоговых льготах благотворительным (общественно полезным) организациям и о налоговых вычетах смотрите в разделе 1.5 настоящего аналитического отчета.

ний. В Германии предусмотрено, что любые способы привлечения частных пожертвований, если они не противоречат действующему законодательству, являются законными. Законодательство некоторых стран устанавливает, что при сборе пожертвований в публичных местах организаторам публичного сбора пожертвований требуется уведомить компетентную государственную службу о таком сборе. Например, во Франции организация, которая намерена обратиться к общественности для публичного сбора средств, обязана предварительно уведомить об этом префектуру департамента по месту своей регистрации. Законодательство ряда европейских стран требует наличия письменного документа о публичном сборе пожертвований, в котором предусматривается порядок сбора пожертвований, цели расходования собранных средств некоммерческой организацией, а также сумма административных расходов для проведения самой кампании. Целью данного законодательства является: во-первых, предотвращение злоумышленных действий коммерческих участников рынка в отношении некоммерческой организации, а также обеспечение защиты ее прав и, во-вторых, ясное понимание представителями общественности, которых просят делать пожертвования либо приобретать товары и услуги, того, какая часть денег, переданных ими, будет получена благотворительной организацией, а какая — коммерческим участником рынка[44].

Законодательство европейских стран, США, Австралии и т. д., регулирующее банковскую и финансовую деятельность, как правило, содержит обязательные к исполнению требования по предотвращению легализации (отмывания) доходов, полученных преступным путем, и финансирования терроризма, которые распространяются и на публичный сбор пожертвований через банкоматы и платежные терминалы. Данные требования основаны на рекомендациях Международной организации по борьбе с легализацией доходов, полученных преступным путем, и финансированием терроризма

[44] Лучшие иностранные юридические практики для совершенствования законодательства о российских некоммерческих организациях. — М.: 2011. — 68 с. http://www.lawtrend.org/pdf-viewer?file=http://www.lawtrend.org/wp-content/uploads/2014/03/Luchshie_inostrannye_yuridicheskie_praktiki1.pdf.

(ФАТФ) — межправительственной организации, которая занимается выработкой мировых стандартов в сфере противодействия отмыванию преступных доходов и финансированию терроризма.

Для создания условий финансовой устойчивости НКО в законодательство ряда стран, например США, Канады, Великобритании, Гонконга, Японии, введено понятие «целевой капитал». В русском языке наряду с термином «целевой капитал» стали широко использоваться понятия «эндаумент», «эндаумент-фонд». В дословном переводе с английского «эндаумент» означает вклад, пожертвование, дарование. Можно встретить и такие выражения, как «эндаумент — целевой фонд», «эндаумент — ресурсный капитал», «эндаумент — дарственный фонд», «эндаумент — специальный фонд развития». Эндаумент можно определить как «бессрочный дар в виде денежных средств или имущества, переданный организации на специальные цели. Эндаументы могут быть вложены в физические активы или инвестированы с целью получения дохода на финансирование деятельности»[45]. Как правило, они имеют «не растрачиваемую» часть, которая остается неизменной в течение длительного времени (так называемое «тело» эндаумента)[46].

Важным аспектом для обеспечения устойчивости НКО, в том числе финансовой, является возможность привлечения волонтеров, так как волонтерство измеримо с точки зрения социально-экономического капитала. Исходя из определения, данного Международной организацией труда, волонтерский труд — неоплачиваемая необязательная работа, т. е. время, которое лица тратят безвозмездно на деятельность, осуществляемую либо через организацию, либо непосредственно в интересах других лиц, не входящих в состав их собственного домохозяйства[47]. Отсутствие правового регулирования волонтерской деятельности не обяза-

---

[45] Downes, J.; Goodman, J. E. Dictionary of finance and investment terms. Barrons.

[46] Подробно об эндаументе см.: Аналитическая записка 2: «Целевой капитал (эндаумент) как инструмент обеспечения финансовой устойчивости НКО».

[47] Волонтерская деятельность — европейские практики регулирования. Европейский центр некоммерческого права. http://www.lawtrend.org/freedom-of-association/obzor-evropejskih-praktik-pravovogo-regulirovaniya-volonterstva.

тельно является проблемой, однако полное отсутствие правовых положений в данной сфере создает препятствия для осуществления волонтерской деятельности. Проблемы обычно возникают из-за отсутствия четкого правового статуса волонтеров, который будет отличать их от наемных работников, а также четких требований к их деятельности, что позволяет также обеспечить защиту их прав и льгот[48]. Эксперты Европейского центра некоммерческого права выделяют три модели правового регулирования волонтерства в различных странах:

1) традиции, практики, саморегулирование и аналогия в качестве мер правового регулирования;
2) регулирующие положения, включенные в различные законы, затрагивающие волонтерство. Согласно данной модели регулирования, вопросы, затрагивающие волонтерскую деятельность, рассматриваются в отдельных законах в зависимости от характера конкретных положений. Определения терминов «волонтер» и «волонтерская деятельность», а также положения относительно прав и льгот для волонтеров обычно содержатся в законах, регулирующих различные формы ОГО, как, например, в Латвии; в законах о статусе общественной пользы, как, например, в Польше; в других законах, как, например, в Кодексе обязательств в Швейцарии. Некоторые положения относительно волонтеров могут содержаться в гражданском или трудовом праве, а налоговое регулирование — в налоговом законодательстве[49];
3) отдельный закон о волонтерской деятельности.

Анализ международного опыта регулирования волонтерской деятельности показывает, что при принятии решения о выборе модели регулирования волонтерской деятельности главной задачей является не зарегулировать данную сферу. Создание сложных систем волонтерской деятельности или введение слишком большого количества требований к принимающим организациям и волонтерам может демотивировать их от установления волонтерских отношений.

---

[48] Там же.
[49] Там же.

Правовое регулирование в Республике Беларусь

В Беларуси, как уже отмечалось в данном исследовании, в настоящее время отсутствует комплексный подход к регулированию благотворительной деятельности, законодательство в этой сфере разобщено и в некоторых случаях содержит коллизионные нормы. Отдельные вопросы получения безвозмездной помощи представлены разрозненными нормативными актами, среди которых: Гражданский кодекс Республики Беларусь, Закон Республики Беларусь «Об общественных объединениях», Закон Республики Беларусь «О свободе совести и религиозных организациях», Указ Президента Республики Беларусь от 1 июля 2005 г. № 302 «О некоторых мерах по упорядочению деятельности фондов», Указ Президента Республики Беларусь от 1 июля 2005 г. № 300 «О предоставлении и использовании безвозмездной (спонсорской) помощи». Существуют также нормативно закрепленные преференции для организаций определенного вида, например для организаций инвалидов, спортивных организаций и некоторых иных.

В 2002 г. в Беларуси была предпринята попытка принятия Закона Республики Беларусь «О благотворительных организациях и благотворительной деятельности», когда законопроект был принят Палатой представителей и одобрен Советом Республики Национального собрания Республики Беларусь, но возвращен для повторного рассмотрения и голосования с возражениями Президента. Несмотря на поручение Президента в целом доработать Закон Республики Беларусь «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях», осуществить при необходимости его согласование и принять в 2003 г. на очередной сессии Палаты представителей Национального собрания Республики Беларусь, указанный закон так и не был принят.

Нормативные акты Республики Беларусь, несмотря на отсутствие нормативного определения понятий «благотворительная помощь», «благотворительные цели», оперируют данными терминами. Так, в постановлении Совета Министров Республики Беларусь от 17 февраля 2012 г. № 156 «Об утверждении единого перечня административных процедур, осуществляемых государственны-

ми органами и иными организациями в отношении юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, внесении дополнения в постановление Совета Министров Республики Беларусь от 14 февраля 2009 г. № 193 и признании утратившими силу некоторых постановлений Совета Министров Республики Беларусь» используется термин «благотворительные организации», в приказе Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 30 ноября 2012 г. № 111 «Об утверждении перечня и форм ведомственной отчетности на 2013 год, указаний по их заполнению» — термин «благотворительная помощь», в постановлении Совета Министров Республики Беларусь от 29 июля 2010 г. № 1126 «Об утверждении Комплексной программы развития социального обслуживания на 2011–2015 гг.» — термин «благотворительная деятельность» и т. п.

Актуальность вопросов закрепления в законодательстве понятия «благотворительные цели» возрастает в связи с вовлеченностью Республики Беларусь в интеграционные процессы на постсоветском пространстве. В частности, со вступлением Республики Беларусь в Таможенный союз Беларуси, Казахстана и Российской Федерации вопросы благотворительной деятельности стали затрагиваться международными договорами Таможенного союза, в том числе Таможенным кодексом Таможенного союза, и принятыми на основании их решениями Комиссии Таможенного союза. В частности, решение Комиссии Таможенного союза от 20 сентября 2010 г. № 378 «О классификаторах, используемых для заполнения таможенных деклараций» устанавливает особенности таможенного оформления товаров для оказания безвозмездной помощи и (или) на благотворительные цели.

Законодательством Республики Беларусь не установлены какие-либо специальные правила сбора пожертвований на благотворительных мероприятиях. Порядок сбора средств на благотворительных мероприятиях может не отличаться от сбора средств в обычное время. Однако белорусское законодательство устанавливает ограничения по проведению некоторых благотворительных акций.

Некоммерческая организация не может в своей деятельности по сбору средств использовать такую форму, как проведение

благотворительных лотерей. В соответствии с пунктом 2 Указа Президента Республики Беларусь от 4 мая 2007 г. № 209 «О лотерейной деятельности на территории Республики Беларусь» исключительное право на деятельность по учреждению, организации и проведению лотерей в Республике Беларусь принадлежит государству и в установленном порядке осуществляется республиканскими органами государственного управления, местными исполнительными и распорядительными органами, государственными юридическими лицами. Законодательство не запрещает проведение лотерей с целью поддержки НКО. Однако лотереи проводятся с целью поддержки государственных НКО. Например, инструкция по проведению республиканской тиражной лотереи «Міласэрнасць», утвержденная постановлением Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 23 июля 2003 г. № 84 (в редакции постановления Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь 5 ноября 2007 г. № 141), устанавливает, что целью проведения лотереи является, в том числе, закупка спортивного инвентаря и оборудования, спортивной формы, тренажеров, медицинского оборудования для ряда государственных учреждений.

Отсутствие понятия «благотворительная деятельность» налагает ограничения и на проведение иных видов благотворительных мероприятий, например благотворительных аукционов. Исходя из того, что белорусское законодательство в качестве основного условия, отличающего некоммерческую деятельность от коммерческой / предпринимательской, рассматривает безвозмездность и безусловность, может быть установлена зависимость между фактом передачи некоммерческой организацией лицам, участвующим в мероприятии, товаров, работ, услуг и обязательностью ответного действия с их стороны. В этом случае такой факт деятельности может быть признан продажей и быть отнесен к категории коммерческих сделок.

В Республике Беларусь отсутствует комплексное правовое регулирование волонтерской деятельности. В то же время некоторые нормативные акты используют данный термин. Волонтеры упоминаются в Законе Республики Беларусь от 4 января 2014 г. № 125-З «О физической культуре и спорте», постановлении Министерства

труда и социальной защиты Республики Беларусь от 10 января 2013 г. № 5 «Об утверждении положений об учреждениях социального обслуживания» и ряде других нормативных актах. В Законе Республики Беларусь от 7 декабря 2009 г. № 65-З «Об основах государственной молодежной политики» дается определение понятию «молодежное волонтерское движение» — добровольная деятельность молодежи, осуществляемая на безвозмездной основе, направленная на развитие у молодежи чувства взаимопомощи, создание условий для реализации молодежных инициатив по поддержке различных социальных групп населения, приобщение молодежи к здоровому образу жизни, снижение рисков вовлечения молодежи в антиобщественное поведение, достижение иных социально значимых общественных целей. Проект Закона Республики Беларусь «Об обращении с животными» содержит определение терминов «волонтер» — физическое лицо, оказывающее на добровольной и безвозмездной основе волонтерскую помощь — и «волонтерская помощь» — выполнение работ и (или) оказание услуг физическими лицами по уходу за животными, находящимися в пунктах временного содержания животных и (или) приютах для животных, а также по отлову безнадзорных животных. Проект закона также предусматривает права и обязанности волонтеров.

Согласно рекомендациям ФАТФ принят Закон Республики Беларусь от 30 июня 2014 г. № 165-З «О мерах по предотвращению легализации доходов, полученных преступным путем, финансирования террористической деятельности и финансирования распространения оружия массового поражения». В соответствии с данным законом финансовые операции подлежат особому контролю независимо от того, были они осуществлены или нет, в том числе если сумма финансовой операции для организаций равна или превышает 20 000 базовых величин и при этом относится к одному из следующих видов финансовых операций: финансовой операции с наличными денежными средствами; денежному почтовому переводу; финансовой операции с движимым и недвижимым имуществом; финансовой операции с ценными бумагами; финансовой операции по займам; финансовой операции по переводу долга и уступке требования. Особому контролю подлежат также финансо-

вые операции, если у лица, осуществляющего финансовую операцию, возникли подозрения, что финансовая операция не соответствует целям деятельности клиента — некоммерческой организации, установленным учредительными документами, видам и (или) характеру его деятельности.

Основные проблемы правового регулирования в Республике Беларусь

1. Белорусское законодательство содержит целый ряд понятий, имеющих отношение к получению безвозмездной помощи со стороны различных субъектов: «пожертвование», «безвозмездно полученные денежные средства, товары (работы, услуги), имущественные права», «безвозмездная (спонсорская) помощь», «иностранная безвозмездная помощь», «международная техническая помощь», «благотворительная помощь». Наличие такого большого понятийного аппарата и разрозненного законодательства применительно к осуществлению благотворительной деятельности порождает наличие правовых коллизий, несбалансированность законодательства.

2. Законодательство Республики Беларусь не содержит понятия «целевой капитал». Более того, наличие Указа Президента Республики Беларусь от 1 июля 2005 г. № 300 «О безвозмездной (спонсорской) помощи» и Декрета Президента Республики Беларусь от 31 августа 2015 г. № 5 «Об иностранной безвозмездной помощи» (декретом предусмотрена возможность размещения получаемых денежных средств на депозитах, однако лишь в случае, если это будет указано в плане распределения, там же должны быть указаны цели использования процентов по депозиту) препятствуют любому аккумулированию денежных средств НКО.

3. Нормы действующего белорусского законодательства препятствуют возможности сбора средств НКО через такие традиционные мероприятия, как благотворительные лотереи, благотворительные аукционы.

4. Отсутствие в законодательстве закрепленных терминов «волонтер», «волонтерская деятельность» вызывает ряд проблем в области налогообложения. Так, возникают сложности с вычетом в качестве накладных расходов тех расходов, которые понесли волонтеры, выполняя свои функции. НКО требуется удерживать подоходный налог из компенсационных выплат волонтерам. Кроме того, могут возникнуть вопросы с точки зрения трудового права, когда фактическое допущение работника к работе является началом действия трудового договора независимо от того, был ли прием на работу надлежащим образом оформлен.

5. Закон Республики Беларусь от 30 июня 2014 г. № 165-З «О мерах по предотвращению легализации доходов, полученных преступным путем, финансирования террористической деятельности и финансирования распространения оружия массового поражения» позволяет любому лицу, осуществляющему финансовую операцию и не обладающему специальными компетенциями, определять соответствие данной операции целям некоммерческой организации, видам и (или) характеру его деятельности.

1.7. Правовые основы деятельности НКО: основные проблемы

Участие НКО в принятии решений

Международные подходы к регулированию вопроса взаимодействия НКО и государства исходят из того, что компетентный и ответственный вклад НКО в процесс формулирования государственной политики расширяет применение законодательства и повышает серьезность решений, принятых на государственном уровне. «Следует поощрять и приветствовать участие НКО в государственных и квазигосударственных механизмах диалога, консультаций и обменов в целях поиска решений для удовлетворения

потребностей общества. […] Государственные органы вправе работать с НКО в целях достижения целей государственной политики, однако они не должны предпринимать попыток поглотить или взять НКО под свой контроль»[50].

Особое внимание вопросам партнерства государства и НКО уделяется на уровне Евросоюза. В «Белой книге по вопросам государственного управления в Европе», принятой Еврокомиссией 25 июля 2001 г. говорится о необходимости более тесного взаимодействия между гражданским обществом с одной стороны и центральными и местными органами власти с другой[51]. Декларация 323, являющаяся приложением к Маастрихтскому договору, определяет «благотворительные объединения и фонды как институты, отвечающие за учреждения и услуги в сфере социальной помощи»[52].

Общественные советы

В настоящее время в Беларуси существует большое число общественных советов, созданных при различных органах государственной власти. При этом отсутствует единообразие и систематизация правового регулирования[53]: почти в каждом случае правовое регулирование конкретного создаваемого совета конструируется государственным органом заново, в отрыве от предыдущей практики работы подобного рода органов, нет единых

---

[50] Неправительственные организации: правовые подходы, международный опыт: сборник статей / сост. Е. Тонкачева и др. — Минск: Медисонт, 2006. — С. 67.

[51] Цит. по: Неправительственные организации: правовые подходы, международный опыт: сборник статей / сост. Е. Тонкачева и др. — Минск: Медисонт, 2006. — С. 191.

[52] Цит. по: Неправительственные организации: правовые подходы, международный опыт: сборник статей / сост. Е. Тонкачева и др. — Минск: Медисонт, 2006. — С. 161.

[53] Общественные советы в Беларуси: Анализ правового регулирования // Ольга Смолянко, Юрий Чаусов. В приложении к этому исследованию помещен перечень законодательных актов, регулирующих механизмы проведения консультаций в Беларуси. http://www.lawtrend.org/wp-content/uploads/2014/03/Pravovoe- regulirovanie OS1.pdf.

стандартов создания и функционирования советов разных уровней и при разных государственных органах. Механизмы консультаций с общественностью по вопросам государственной политики регулируются более чем 70 актами законодательства.

Несмотря на отсутствие в законодательстве единой нормы о возможности создания общественных советов при государственных органах, специальные нормативные акты предусматривают возможность создания конкретных общественных советов или советов по определенной тематике. Возможность создания советов при определенных министерствах и ведомствах может быть закреплена также в положениях о таких министерствах и ведомствах.

Недостатком регулирования белорусских общественных советов является также практически полное отсутствие документов, регламентирующих деятельность советов, например регламентов, и определяющих такие вопросы, как формирование и изменение повестки дня, информирование членов совета о проведении очередного заседания и т. п. Состав общественных советов в Беларуси утверждается, как правило, органами или должностными лицами органов, принявшими решение о создании соответствующих советов. Как правило, отсутствует регулирование соотношения в составе советов представителей государственных и общественных структур (за исключением советов, состоящих исключительно из представителей общественных структур), а также критериев для определения круга общественности, которые могут принимать участие в деятельности советов. Закрепление иного, помимо прямого назначения, порядка формирования состава общественного совета в белорусском законодательстве встречается крайне редко. Процедура выдвижения любыми зарегистрированными общественными объединениями кандидата в члены совета и принятия государственными органами решения по предложенным кандидатурам закреплена нормативными актами, регламентирующими формирование некоторых белорусских советов, на которые возложена функция общественного контроля. Пробелами в белорусском законодательстве об общественных советах являются также вопросы изменения состава советов в случае, например, ухода члена общественного совета с должности.

Общественные слушания и общественные обсуждения

Законодательство Республики Беларусь предусматривает возможность участия общественности в политическом диалоге путем участия в общественных обсуждениях по отдельным вопросам.

Наибольшее развитие этот институт получил в сфере охраны окружающей среды и принятии решений по вопросам градостроительства и размещения новых предприятий. Законами «Об охране окружающей среды» и «О государственной экологической экспертизе, стратегической экологической оценке и оценке воздействия на окружающую среду» заинтересованной общественности предоставляется право участия в подготовке и обсуждении путем проведения общественных обсуждений. Это право обеспечивается соответствующими обязанностями заказчика предоставить заинтересованным гражданам и НКО необходимую информацию и обеспечить их участие в подготовке и обсуждении материалов оценки воздействия на окружающую среду планируемой хозяйственной и иной деятельности.

Попытка детального определения процедуры общественного участия в процессе принятия экологически значимых решений по конкретным видам деятельности, которые являются потенциально наиболее опасными для окружающей среды и здоровья человека, была предпринята в Инструкции о порядке проведения оценки воздействия на окружающую среду планируемой хозяйственной и иной деятельности в Республике Беларусь. Впервые в Беларуси такая инструкция была разработана в 2001 г., а в 2005 г. принята новая инструкция, которая регламентировала процедуру проведения общественных слушаний в процессе оценки воздействия на окружающую среду. Развитие институтов общественного участия в данной сфере способствовала имплементации Беларусью положений Орхусской конвенции. Однако с 2010 г. указанная инструкция утратила силу постановлением Министерства природных ресурсов и окружающей среды, аналогичного документа, регулирующего порядок проведения общественных слушаний, взамен инструкции принято не было.

Нормативно урегулирован порядок проведения общественных обсуждений в области архитектурной, градостроительной и стро-

ительной деятельности, однако он предоставляет лишь ограниченные возможности для НКО высказывать свое мнение по проектам: существующий порядок предусматривает обсуждение в двух формах, не связанных с непосредственным диалогом участвующих субъектов: в виде информирования участников и анализа общественного мнения, а также в виде работы комиссии.

Общественность Беларуси все чаще высказывается за расширение перечня видов деятельности, в отношении которых выполнение процедуры в виде общественных слушаний обязательно.

Участие НКО в международных механизмах как инструмент диалога

Применение норм Орхусской конвенции в Беларуси является примером того, как использование международных механизмов позволяет белорусским НКО вступать в диалог с государством. Зачастую это позволяет обсуждать с представителями власти важные вопросы, касающиеся, например, таких чувствительных тем, как соблюдение прав человека. В частности, белорусские НКО регулярно участвуют во встречах по человеческому измерению в рамках ОБСЕ, предоставляют альтернативные отчеты в различные международные организации. В 2011 г. при прохождении Беларусью процедуры Универсального периодического обзора по правам человека около 10 НКО предоставили альтернативные отчеты о соблюдении прав человека в Беларуси[54].

Попытка использования механизмов Восточного партнерства (в частности, Форума гражданского общества, созданного в рамках этой программы Евросоюза) для налаживания диалога между структурами гражданского общества и государством не дает ожидаемых результатов в этой части по причине ограниченного участия Республики Беларусь в данной программе и отсутствия политической воли к диалогу у сегодняшнего белорусского руководства.

[54] Universal Periodic Review — Belarus — Reference Documents: Contributions for the Summary of Stakeholder's information. http://www.ohchr.org/EN/HRBodies/UPR/Pages/UPRBYStakeholdersInfoS8.aspx.

Участие НКО в законотворческой деятельности

Законодательство не поощряет участия НКО в разработке и обсуждении проектов нормативно-правовых актов. Процедура подготовки национального плана законопроектной деятельности предусматривает возможность выдвижения общественными объединениями (но не иными формами НКО) предложений по инициированию принятия законов, однако эта процедура является в целом закрытой и на практике не работает в силу отсутствия доступа к информации и общей недемократичности политической системы. Процедура общественного обсуждения законопроектов крайне редко инициируется органами законодательной инициативы либо парламентом, заинтересованными министерствами.

Вместе с тем для отдельных категорий общественных объединений установлены дополнительные возможности участия в нормотворческом процессе. В частности, закон «О защите прав потребителей» наделяет общественные объединения потребителей правом участвовать в разработке проектов нормативных документов, устанавливающих требования к качеству товара (работы, услуги), проектов законов и иных нормативных правовых актов, регулирующих отношения в области защиты прав потребителей, а также вносить в республиканские органы государственного управления, местные исполнительные и распорядительные органы предложения о мерах по повышению качества товаров (работ, услуг), соблюдению правил ценообразования и др.

Несмотря на гарантированный конституцией доступ к информации и участие в выработке государственной политики, многочисленные законодательные акты о проведении консультаций с общественностью и даже существование общественных советов, далеко не все НКО имеют доступ к процессу принятия решений. Даже в тех случаях, когда НКО участвуют в законодательном процессе, на практике лишь очень немногие из них приглашаются соответствующим государственным органом к участию в обсуждениях. Более того, НКО не получают информации о том, были ли учтены их рекомендации. В большинстве своем НКО узнают о рассматриваемом в парламенте законопроекте из высказываний отдельных депутатов в средствах массовой информации, а сам за-

конопроект либо вообще не размещается на интернет-ресурсах, либо там можно найти только первоначальные версии. Так, например, произошло в ноябре 2011 г. с пакетом изменений к законам об общественных объединениях, о политических партиях и к Избирательному кодексу, с проектом нового Закона «О некоммерческих организациях», подготовленным Министерством юстиции в 2011 г., или с поправками к Закону «О массовых мероприятиях» в ноябре 2011 г.[55].

Свобода собраний как фактор, влияющий на возможности НКО

Конституция Республики Беларусь гарантирует свободу собраний, не нарушающих общественный порядок и права других граждан. Порядок их организации и проведения регулируется прежде всего Законом «О массовых мероприятиях в Республике Беларусь» (новая редакция 2003 г.), а также решениями местных исполнительных органов власти. Некоторые из действующих правовых норм серьезно ограничивают свободу мирных собраний в Беларуси.

В Беларуси установлен разрешительный характер организации и проведения собраний. Сложность и длительность процедуры получения разрешения, возможность произвольного отказа серьезно ограничивает свободу мирных собраний. Одно из таких ограничений касается мест проведения массовых мероприятий. На практике местными органами власти для проведения массовых мероприятий определяются отдаленные парки, скверы, стадионы и другие малопосещаемые места, что часто делает их проведение не имеющим смысла. Законом предусмотрено требование об оплате организаторами собрания расходов, связанных с их проведением (охрана общественного порядка, медицинское обслуживание, уборка территории). Заявители несут материальную ответственность в случае причинения вреда государству, гражданам и организациям участниками массового мероприятия.

---

[55] Assessment of NGO Laws in Belarus (ICNL). http://www.icnl.org/programs/eurasia/Belarus Assessment%20of%20NGO%20Legislation.pdf.

Данные положения часто являются основанием к запрещению проведения массовых мероприятий либо не пропорциональными гражданским искам за якобы причиненный ущерб предприятиям, отвечающим за уборку улиц. Практически каждое из мирных собраний, проходящих без разрешения властей, прекращалось правоохранительными органами, оканчивалось массовыми арестами их участников и применением милицией физической силы и специальных средств. В ряде случаев их участники и организаторы привлекались к уголовной ответственности за организацию либо активное участие в групповых действиях, грубо нарушающих общественный порядок[56].

Указанные ограничения влияют на свободу публичных действий НКО при проведении собраний, митингов, уличных шествий. В том числе неприемлемым является требование о распространении разрешительного порядка проведения собраний на учредительные мероприятия по созданию общественных объединений, проводимые вне специально предназначенных помещений, в особенности под открытым небом, а также ряд мероприятий, проводимых НКО в уставных целях, например экскурсии, фестивали, велопробеги.

Нормативный дискриминационный подход к НКО по сравнению с коммерческими организациями

Как уже отмечалось в настоящем исследовании, нормативный дискриминационный подход к НКО применяется уже на стадии создания и регистрации НКО. Так, государственная пошлина за регистрацию республиканских и местных общественных объединений в два раза выше, чем государственная пошлина за регистра-

[56] Материалы белорусских НКО, подготовленные для УПО по Беларуси в Совете по правам человека ООН, окт. 2009 г. (International Federation for Human Rights (FIDH), Belarusian Helsinki Committee (BHC), Belarusian Association of Journalists (BAJ), "Viasna" Human Rights Center, Assembly of Democratic Non-Governmental Organizations of Belarus and Congress of Independent Unions (Belarus)) http://lib.ohchr.org/HRBodies/UPR/Documents/Session8/BY/JS2_UPR_BLR_S08_2010_JointSubmission2.pdf.

цию коммерческих организаций, в отличие от унитарных и некоторых других коммерческих предприятий НКО не могут иметь юридический адрес по месту жительства своих учредителей (членов).

Такой подход распространяется и на деятельность НКО. Например, в соответствии с Законом Республики Беларусь от 29 декабря 2012 г. № 7-З «О государственных пособиях семьям, воспитывающим детей» пособие женщинам, ставшим на учет в государственных организациях здравоохранения до 12-недельного срока беременности, в связи с рождением ребенка, по уходу за ребенком в возрасте до трех лет и старше трех лет выплачивается в органах по труду, занятости и социальной защите в соответствии с регистрацией по месту жительства лицам, работающим в коммерческих организациях со средней численностью работников до 15 человек за календарный год включительно.

Несоразмерные нормативные требования к НКО

Как правило, НКО осуществляют свою деятельность без привлечения штатных сотрудников, либо привлекая лиц на условиях гражданско-правовых договоров при реализации проектов, либо имея штат сотрудников численностью до 10 человек. Многие НКО не имеют на балансе основных средств. В то же время на НКО распространяются все требования по ведению делопроизводства, в том числе кадрового, охране труда, утилизации отходов, как и на крупные государственные и коммерческие предприятия. Например, в соответствии с Законом Республики Беларусь от 23 июня 2008 г. № 356-З «Об охране труда» руководители организаций проходят проверку знаний по вопросам охраны труда в соответствующих комиссиях местных исполнительных и распорядительных органов. В результате НКО вынуждены тратить свои ресурсы на ведение ненужного объема бумажной работы вместо осуществления деятельности по достижению своих уставных целей.

РАЗДЕЛ 2

Выводы и рекомендации: предложения по совершенствованию законодательства

2.1. Рекомендации по совершенствованию рамочного законодательства об НКО

Для успешного функционирования НКО в Республике Беларусь необходимо привести законодательство в соответствие с международными стандартами в сфере свободы ассоциаций, а также внести изменения в ряд как специальных нормативных актов, так и в ряд нормативных актов, регулирующих деятельность всех юридических лиц (при этом законодательство, регулирующее вопросы деятельности некоммерческих организаций, должно разрабатываться в консультациях с некоммерческими организациями, изъявившими желание участвовать в таких консультациях):

1. Отменить уголовную ответственность за организацию и участие в деятельности незарегистрированных организаций (исключить из Уголовного кодекса ст. 193[1]), а также отменить запрет на деятельность незарегистрированных объединений, устранив соответствующие нормы из ст. 7 Закона Республики Беларусь «Об общественных объединениях».
2. Упростить процедуру регистрации политических партий и иных общественных объединений, фондов, ввести четкий и конкретный перечень оснований для неосуществления их регистрации (непредставление всех требуемых документов,

не в тот орган, несоответствие установленным законом критериям для создания организации). Установить срок рассмотрения государственным органом вопроса о регистрации общественных объединений и фондов, не превышающий срок рассмотрения вопроса о регистрации коммерческой организации. Для этого следует разработать общее законодательство о государственной регистрации для всех юридических лиц, распространить на общественные объединения и фонды заявительный порядок регистрации юридических лиц, аналогичный порядку регистрации коммерческих организаций и некоторых некоммерческих организаций (путем издания соответствующего закона «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» на основе Декрета Президента Республики Беларусь от 16 января 2009 г. № 1 «О государственной регистрации и ликвидации (прекращении деятельности) субъектов хозяйствования»). Размер государственной пошлины за регистрацию общественных объединений и фондов следует установить на уровне, не превышающим размер государственной пошлины за регистрацию коммерческих организаций (внести соответствующие изменения в Налоговый кодекс Республики Беларусь). Иностранным гражданам и лицам без гражданства, постоянно проживающим на территории Беларуси, должно быть разрешено выступать учредителями общественных объединений. Установить минимальное число учредителей, требуемое для создания общественного объединения любого уровня со статусом юридического лица, не более 10 человек (внести соответствующие изменения в Закон Республики Беларусь «Об общественных объединениях»). Законодательно закрепить возможность регистрации некоммерческих организаций, в том числе общественных объединений и их отделений, в жилых помещениях, принадлежащих учредителям либо членам организации на праве собственности (по аналогии, как это предусмотрено теперь для коммерческих организаций, созданных в форме унитарного предприятия).

3. Уровнять все общественные объединения в возможности осуществлять деятельность на всей территории страны (отменить деление общественных объединений на местные, республиканские и международные путем внесения соответствующих изменений в Закон Республики Беларусь «Об общественных объединениях»).
4. Законодательно закрепить четкие и ясные основания для вынесения решения о ликвидации некоммерческих организаций в судебном порядке: в связи с осуществлением деятельности, прямо запрещенной Конституцией либо законом (за исключением фондов, которые могут ликвидироваться в судебном порядке по заявлению учредителей) (путем внесения изменений в соответствующие нормативные акты).
5. Расширить и законодательно закрепить институциональные механизмы консультаций и партнерства между государственными органами и организациями гражданского общества, практику обсуждения с организациями гражданского общества проектов нормативно-правовых актов, затрагивающих их интересы, в том числе законодательно урегулировав общественные советы как важный элемент взаимодействия государственной власти и гражданского общества, действующие публично и гласно, с широким представительством всех заинтересованных некоммерческих организаций (путем принятия Закона Республики Беларусь «Об общественном участии»).
6. Дать четкое определение культурно-массовому мероприятию в соответствии с Законом Республики Беларусь «О массовых мероприятиях в Республике Беларусь». Исключить из сферы действия закона учредительные мероприятия, проводимые для создания общественных объединений.
7. Предусмотреть облегченный порядок ведения делопроизводства, выполнения требований по охране труда для некоммерческих организаций (юридических лиц негосударственной формы собственности), не осуществляющих предпринимательскую (производственную, строительную, ремонтную)

деятельность, со средней численностью работников до 15 человек за календарный год включительно. Исключить некоммерческие организации, не осуществляющие предпринимательскую деятельность и не производящие в своей деятельности бытовые отходы, из законодательства об утилизации отходов.

8. Распространить право получать пособие женщинам, ставшим на учет в государственных организациях здравоохранения до 12-недельного срока беременности, в связи с рождением ребенка, по уходу за ребенком в возрасте до трех лет и старше трех лет, которое выплачивается в органах по труду, занятости и социальной защите в соответствии с регистрацией по месту жительства, на лиц, работающих в некоммерческих организациях со средней численностью работников до 15 человек за календарный год включительно, в соответствии с Законом Республики Беларусь от 29 декабря 2012 г. № 7-З «О государственных пособиях семьям, воспитывающим детей».
9. В связи с отсутствием в законодательстве Республики Беларусь понятия «республиканские средства массовой информации» изменить норму постановления Министерства юстиции Республики Беларусь от 3 августа 2005 г. № 43 «О порядке опубликования и составе сведений, подлежащих отражению в отчете по использованию фондом своего имущества» об обязательном опубликовании фондами соответствующих сведений в республиканских средствах массовой информации.
10. Исключить возможность осуществления проверок общественных объединений на соответствие деятельности требованиям законодательства регистрирующими органами (исключить соответствующие нормы из статьи 24 Закона Республики Беларусь «Об общественных объединениях»).

2.2. Рекомендации по совершенствованию законодательства о финансовой деятельности НКО

В Республике Беларусь необходимо начать системную работу по гармонизации белорусского законодательства в сфере осуществления благотворительной деятельности, с целью расширения возможности некоммерческих организаций для привлечения помощи из различных источников:

1. Разработать четкий и ясный понятийный аппарат относительно безвозмездно получаемых некоммерческими организациями денежных средств и иного имущества. В том числе:
   - определить в законодательстве Республики Беларусь понятие «спонсорство», изложить положения о спонсорской деятельности в Гражданском кодексе Республики Беларусь;
   - использовать в законодательстве Республики Беларусь единые термины относительно безвозмездно полученных денежных средств и иного имущества, например пожертвования либо безвозмездная помощь;
   - ввести в законодательство Республики Беларусь понятие «целевой капитал»;
   - определить в законодательстве Республики Беларусь понятие «волонтерство», изложить положения о волонтерской деятельности (безвозмездном оказании услуг / выполнении работ) в Гражданском кодексе Республики Беларусь;
   - дать четкое определение понятию «международная (безвозмездная) техническая помощь».
2. Отменить Указ № 300 с сохранением (при необходимости) регулирования со стороны Совета Министров Республики Беларусь в отношении государственных организаций в случае безвозмездной передачи ими имущества иным лицам в виде безвозмездной помощи. Исключить из регулирования

в отношении государственных организаций необходимость указания в договоре безвозмездной помощи видов товаров (работ, услуг), которые будут приобретены за счет такой помощи, а также перечень целей использования безвозмездной помощи.

3. Разработать и опубликовать рекомендации компетентных органов относительно проведения благотворительных аукционов.
4. Определить в законодательстве о проведении лотерей (Указ Президента Республики Беларусь от 4 мая 2007 г. № 209 «О лотерейной деятельности на территории Республики Беларусь») понятие «благотворительная лотерея».
5. Исключить из Закона Республики Беларусь «Об общественных объединениях» (ст. 20) запрет на право общественных объединений самостоятельно осуществлять предпринимательскую деятельность.
6. Внести изменения в законодательство о государственном социальном заказе с целью обеспечения доступа к данному механизму широкого круга некоммерческих организаций, учитывая при разработке изменений предложения заинтересованных лиц.
7. Разработать с участием некоммерческих организаций и принять закон о взаимодействии государственных органов и некоммерческих организаций. Включить в данный закон положения о недискриминационной и открытой системе финансирования некоммерческих организаций из государственного бюджета на конкурсной основе, предусматривающие публикацию данных об объемах государственной поддержки, а также отчетов организаций-получателей по ее использованию.
8. Исключить из Закона Республики Беларусь от 30 июня 2014 г. № 165-З «О мерах по предотвращению легализации доходов, полученных преступным путем, финансирования террористической деятельности и финансирования распространения оружия массового поражения» (ст. 7) норму о

возможности оценки лицом, осуществляющим финансовую операцию, соответствия финансовой операции целям некоммерческой организации, видам и (или) характеру ее деятельности. Изменить формулировку Гражданского кодекса Республики Беларусь (ч. 4 п. 3 ст. 46) в отношении ограничения предпринимательской деятельности некоммерческих организаций. Заменить словосочетание «соответствует этим целям и отвечает предмету деятельности некоммерческих организаций» на формулировку «направлена на достижение целей некоммерческих организаций».

9. Поэтапно отказаться от системы регистрации иностранной безвозмездной помощи, заменив на данном этапе разрешительный принцип регистрации на заявительный, при котором регистрирующий орган будет осуществлять лишь проверку наличия всех требуемых документов и фиксировать сведения о поступившей иностранной безвозмездной помощи, при этом предусмотреть закрытый перечень оснований для неосуществления регистрации.
10. Установить минимальный размер денежных средств и иного имущества, получаемого из-за рубежа, который не подлежит регистрации. Исключить вопросы регистрации иностранной безвозмездной помощи из компетенции Департамента по гуманитарной деятельности Управления делами Президента Республики Беларусь и передать в компетенцию налоговых органов. Исключить из уголовного законодательства и законодательства об административных правонарушениях ответственность за нарушение порядка получения и использования иностранной помощи и иной помощи, получаемой некоммерческими организациями.
11. Исключить из законодательства перечень целей, на которые может выделяться иностранная безвозмездная помощь, оставляя запрет на выделение иностранной безвозмездной помощи в целях использования для подготовки и проведения выборов, референдумов, отзыва депутата, члена Совета Республики, организации и проведения собраний, митин-

гов, уличных шествий, демонстраций, пикетирования, забастовок, изготовления и распространения агитационных материалов, а также для политической работы среди населения.

12. Разработать особый порядок отчетности для некоммерческих организаций, доход которых превышает определенный предел, в котором будет указываться информация о предоставленной безвозмездной помощи, в том числе иностранной. Такая отчетность полностью компенсирует отказ от разрешительного порядка получения иностранной безвозмездной помощи.

2.3. Рекомендации по совершенствованию налогообложения НКО и бухгалтерского учета НКО

На основании анализа особенностей организации деятельности некоммерческих организаций в Республике Беларусь и в других странах считаем целесообразным:

1. *Определить в законодательстве Республики Беларусь понятие «благотворительная организация».*

2. *Расширить круг лиц, оказание безвозмездной спонсорской помощи которым позволит коммерческим организациям применять льготы по налогу на прибыль в соответствии с пунктом 1.2 ст. 140 НКРБ, включив в них некоммерческие организации, целью деятельности которых является благотворительность.*

3. *Увеличить размер освобождаемых от подоходного налога средств, получаемых физическими лицами от организаций, не являющихся основным местом работы и (или) расширить примене-*

Таблица 6. Размеры доходов, не связанных с осуществлением трудовых обязанностей, получаемых от организаций и индивидуальных предпринимателей и освобождаемых от подоходного налога с физических лиц

Освобождение от подоходного налога	Годы				
	2012	2013	2014	2015	2016
Не являющиеся вознаграждениями за выполнение трудовых или иных обязанностей доходы, в том числе в виде материальной помощи, подарков и призов, оплаты стоимости путевок (за исключением путевок, указанных в пп. 1.10-1 ст. 163), получаемые от иных организаций и индивидуальных предпринимателей, за исключением доходов, указанных в пп. 1.26 ст. 163 от каждого источника	530 000 или 61,84 долл. США	660 000 или 69,4 долл. США	755 000 или 63,71 долл. США	870 000 или 46,85 долл. США	990 000 или 49,20 долл. США
Безвозмездная (спонсорская) помощь в денежной и натуральной формах, получаемая от белорусских организаций и граждан Республики Беларусь инвалидами, несовершеннолетними детьми-сиротами и детьми, оставшимися без попечения родителей, в сумме от всех источников	53 000 000 или 6184,364 долл. США	66 150 000 или 6955,84 долл. США	75 610 000 или 6380,51 долл. США	87 255 000 или 4698,96 долл. США	98 860 000 или 4913,28 долл. США
Безвозмездная (спонсорская) помощь в денежной и натуральной формах, получаемая от белорусских организаций и граждан Республики Беларусь плательщиками, нуждающимися в получении медицинской помощи, в том числе проведении операций, при наличии соответствующего подтверждения, выдаваемого в порядке, установленном Министерством здравоохранения Республики Беларусь	без ограничений				
Не являющиеся вознаграждениями за выполнение трудовых или иных обязанностей доходы (за исключением доходов, указанных в пп. 1.19-1 ст. 163), в том числе в виде материальной помощи, подарков и призов, оплаты стоимости путевок (за исключением путевок, указанных в пп. 1.10-1ст. 163), получаемые от организаций и индивидуальных предпринимателей, являющихся местом основной работы (службы, учебы), в том числе пенсионерами, ранее работавшими в этих организациях и у индивидуальных предпринимателей, от каждого источника в течение налогового периода	8 000 000 или 933,49 долл. США	10 000 000 или 1051,53 долл. США	12 000 000 или 1012,66 долл. США	13 190 000 или 710,32 долл. США	14 940 000 или 742,51 долл. США
Средняя заработная плата в Республике Беларусь	3 676 083	5 061 418	6 052 367	6 714 997	6 917 565

ние полного освобождения доходов, полученных от некоммерческих организаций, для отдельных категорий граждан.

Для определения возможности такого увеличения рассмотрим существующие ограничения размеров доходов физических лиц, освобождаемых от подоходного налога, получаемых от организаций и индивидуальных предпринимателей в 2012–2016 гг. (см. таблицу 6). Из таблицы виден рост необлагаемых сумм в белорусских рублях на протяжении анализируемого периода. Однако в реальном выражении и в пересчете в доллары США по официальному курсу на последнее число года наблюдается некоторое снижение указанных границ.

Считаем целесообразным полностью освободить:

- все виды доходов, получаемые ветеранами и неработающими пенсионерами от некоммерческих организаций;
- все виды доходов, получаемые физическими лицами, относящимися к малоимущим или членам многодетных семей;
- доходы в виде грантов, стипендий, оплаты стоимости участия, включая транспортные расходы, в выставках, концертах, фестивалях, конкурсах, спортивных состязаниях, конференциях, семинарах и иных образовательных мероприятиях, оплаты стоимости публикации и (или) тиражирования литературных, научных, музыкальных произведений и других аналогичных доходов.

Также считаем возможным пересмотреть ограничение освобождаемого от подоходного налога дохода, указанного в абзаце 2 пункта 1.19 ст. 163 НКРБ, до размера, не превышающего среднемесячную величину заработной платы рабочих и служащих в Республике Беларусь за январь — декабрь отчетного года.

4. В области ведения бухгалтерского учета.

Действующие в настоящее время положения ст. 7 Закона № 57-З затрудняют организацию и ведение бухгалтерского учета в НКО, особенно для НКО с малой численностью сотрудников и членов (участников) и небольшим объемом финансирования. Для устранения данной проблемы предлагаем распространить

для целей действия Закона № 57-З понятие «микроорганизации» на НКО со среднесписочной численностью сотрудников не более 15 человек, дополнив статью 1 Закона 57-З абзацем следующего содержания:

Микроорганизации — зарегистрированные в Республике Беларусь коммерческие и некоммерческие организации со средней численностью работников за календарный год до 15 человек включительно.

Это облегчит организацию и ведение бухгалтерского учета в некоммерческих организациях и позволит им экономить ресурсы, направляя их непосредственно на достижение целей, для которых эти организации созданы.

5. Определить порядок учета анонимных пожертвований.

Для этого считаем возможным воспользоваться опытом Российской Федерации и предложить принимать к бухгалтерскому учету анонимные пожертвования с помощью комиссии, состоящей не менее чем из двух человек.

Имущество, принимаемое к учету в качестве анонимных пожертвований, подлежит оценке на основании имеющихся данных о его стоимости (прейскурантов, каталогов и другой информации). При отсутствии такой информации коммерческие организации определяют рыночную стоимость такого имущества с привлечением специалистов.

НКО могут не обращаться за оценкой рыночной стоимости и вести количественный учет такого имущества при условии, что оно будет использоваться для оказания безвозмездной помощи физическим лицам и другим некоммерческим организациям.

Научно-популярное издание

КАК УЛУЧШИТЬ ПРАВОВЫЕ УСЛОВИЯ ДЛЯ НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ В БЕЛАРУСИ

Аналитический отчет по разработке предложений реформ, направленных на модернизацию законодательства в сфере правового регулирования некоммерческих организаций в рамках проекта «Через модернизацию Беларуси к конкурентоспособному обществу» (РЕФОРУМ)

Не для продажи.
Распространяется на правах внутриорганизационной документации

Printed in EU